



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10480.726448/2012-05
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.254 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de julho de 2013
Matéria IRPJ - EXCLUSÕES INDEVIDAS
Recorrente S/A FLUXO COMÉRCIO E ASSESSORIA INTERNACIONAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2010

Ementa:

GANHO DE CAPITAL. PROMESSA DE COMPRA E VENDA. CONTRATO PERFEITO E ACABADO.

Nos termos da legislação de regência (parágrafo 1º do art. 27 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e parágrafo 3º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 1988), a promessa de compra e venda, na circunstância em que inexiste condição suspensiva, inclui-se dentre as hipóteses que demandam apuração de ganho de capital.

POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO IMPOSTO. INOCORRÊNCIA.

Descabe falar em postergação do pagamento do imposto na situação em que o imposto que deixou de se pago no momento correto não foi quitado em momento posterior.

DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL E DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL. EXCLUSÃO. PREVISÃO LEGAL. NECESSIDADE.

A exclusão de valor correspondente a receita auferida em virtude de redução de passivo tributário, decorrente de remissão de encargos e anistia de penalidades, revela-se indevida na circunstância em que o ato instituidor do benefício não a autoriza de forma expressa.

ERRO DE FATO. ALEGAÇÃO EXTEMPORÂNEA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. COMPROVAÇÃO. NECESSIDADE.

Ainda que, em homenagem ao princípio da verdade material, supere-se o fato de que a alegação da ocorrência de erro na apuração do montante tributável não foi trazida em sede de impugnação, é necessário que sejam reunidos aos autos elementos hábeis e idôneos capazes de comprovar a efetiva ocorrência do erro em questão.

INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (SÚMULA CARF nº 2).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do Relatório e Voto proferidos pelo Relator.

“documento assinado digitalmente”

Plínio Rodrigues Lima

Presidente.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Plínio Rodrigues Lima, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Trata o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativas ao ano-calendário de 2009, formalizadas em razão da imputação das seguintes infrações: i) exclusão indevida do lucro líquido, na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, relativa a diferimento de ganho na venda de imobilizado; e ii) exclusão indevida do lucro líquido, na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, relativa a receita proveniente da redução de multas, juros e encargo legal prevista na Medida Provisória nº 470, de 13 de outubro de 2009.

Inconformada, a contribuinte interpôs impugnação (fls. 312/327), por meio da qual argumentou:

- que os autos de infração deveriam ser julgados conjuntamente;
- que o lançamento seria nulo em virtude de erro na apuração da base de cálculo dos tributos, vez que não foram deduzidos os saldos de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL;
- que o ganho de capital, reconhecido em 2009, foi oferecido à tributação no ano seguinte, pois a compra e venda do imóvel só foi concretizada com o registro no cartório em 3 de março de 2010;
- que o lançamento deveria ter considerado a postergação do imposto, conforme art. 247 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999;
- que, não encontrando tempo hábil para incluir débitos no parcelamento instituído pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, optou por valer-se dos benefícios previstos na Medida Provisória nº 470, de 2009, que a seu ver constituiu apenas uma extensão da Lei nº 11.941, de 2009;
- que, tendo por base o art. 4º, parágrafo único, da citada lei, excluiu do lucro líquido, na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, a parcela equivalente à redução das multas, juros e encargos legais que obteve em face da vantagem prevista no art. 3º da Medida Provisória nº 470, de 2009;
- que, a prevalecer o entendimento da Fiscalização, tornar-se-ia “letra morta” o disposto no § 2º do art. 3º da Medida Provisória nº 470, de 2009, uma vez que a tributação da redução das multas e juros anularia o benefício advindo de liquidação dos débitos com os prejuízos fiscais e com as bases de cálculo negativas da CSLL;
- que a Medida Provisória nº 470, de 2009, perdeu sua eficácia, o que reforçaria a tese de que nada mais era do que uma extensão da Lei nº 11.941, de 2009;

- que admitir tratamento desigual entre os que aderiram ao parcelamento previsto na Lei nº 11.941, de 2009, e aqueles beneficiados pela Medida Provisória nº 470, de 2009, seria violar o princípio constitucional da isonomia;

- que a multa aplicada teria caráter confiscatório.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife, Pernambuco, apreciando as razões trazidas pela defesa inaugural, decidiu, por meio do acórdão nº 11-38.333, de 09 de outubro de 2012, pela procedência dos lançamentos tributários.

O referido julgado restou assim ementado:

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS ESSENCIAIS.

Tendo sido regularmente oferecida a ampla oportunidade de defesa, com a devida ciência do auto de infração, e não provada violação das disposições previstas na legislação de regência, restam insubsistentes as alegações de nulidade do procedimento fiscal.

ATIVIDADE VINCULADA. ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos regularmente editados.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. REQUISITOS LEGAIS.

Considera-se não formulado o pedido de diligência que não atende aos requisitos legais estabelecidos para sua formalização.

IMÓVEL. GANHO DE CAPITAL. REALIZAÇÃO.

Considera-se efetivada ou realizada a venda de uma unidade imobiliária quando contratada a operação de compra e venda, ainda que mediante instrumento de promessa.

POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO. CONDIÇÕES.

Considera-se postergada a parcela do imposto relativo a determinado período-base, quando efetiva e espontaneamente paga em período-base posterior. A redução indevida do lucro líquido de um período-base, sem qualquer ajuste pelo pagamento espontâneo do imposto em período-base posterior, nada tem a ver com postergação, cabendo a exigência do imposto correspondente, com os devidos acréscimos legais. (Parecer Normativo Cosit nº 2/96.)

MEDIDA PROVISÓRIA Nº 470/2009. EFEITOS.

A Medida Provisória nº 470, de 13 de outubro de 2009, não autorizou a exclusão do lucro líquido, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, da parcela equivalente à redução do valor das multas, juros e encargo legal prevista no art. 3º dessa MP.

REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL. EXCLUSÕES INDEVIDAS.

Na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, somente são admitidas as exclusões devidamente autorizadas na legislação tributária.

Irresignada, a contribuinte apresenta recurso voluntário (fls. 379/398), por meio do qual sustenta:

- que, relativamente ao ganho de capital na venda de imóvel, a decisão recorrida não se ateve à situação fática comprovada e à própria legislação que trata do reconhecimento de receitas na alienação imobiliária, por ela mesmo aduzida;

- que o suposto tributo devido sobre o ganho de capital foi apurado de forma incorreta, tendo o agente fiscal autuante desconsiderado a necessidade de recompor o lucro real do período e a submissão do referido ganho à tributação no período subsequente;

- que, no tocante à exclusão, do lucro líquido, dos valores decorrentes da redução de multas, juros e encargos legais, prevista na Medida Provisória nº 470/2009, a decisão recorrida não observou a conjuntura na qual se deu a aprovação da referida medida, bem como a norma expressa nela consignada a respeito de sua relação intrínseca com a Lei nº 11.941/2009;

- que, ainda que assim não fosse, o valor utilizado como base de cálculo na apuração do IRPJ e da CSLL, considerou, indevidamente, parcela de multa e juros relativa aos processos administrativos nºs 19647.007822/2006-48 e 19647.021256/2008-49, cujo parcelamento nos termos da Medida Provisória nº 470/2009 foi indeferido;

- que a multa de ofício aplicada se mostra confiscatória.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Em conformidade com o Termo de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 17/24), foram imputadas à Recorrente as seguintes infrações: i) exclusão indevida, na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, de ganho de capital na venda de imobilizado (R\$ 1.227.345,81); e ii) exclusão indevida, na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, de receita referente à redução de multa, juros e encargo legal, decorrente de adesão ao parcelamento previsto na Medida Provisória nº 470, de 2009 (R\$ 48.953.776,85).

Passo, pois a apreciar as razões trazidas em sede de recurso voluntário.

GANHO DE CAPITAL

Destaco, inicialmente, que a ora Recorrente alterou a sua linha de argumentação ao longo de todo o processo fiscal. Com efeito, no curso da ação fiscal informou que a exclusão do ganho de capital se deu em virtude do fato de a quitação ter ocorrido no ano-calendário seguinte (fls. 57). Na impugnação, além de afirmar que as autoridades fiscais não efetuaram a compensação dos prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL, sustentou que, no caso, *“o negócio que gerou o resultado tributável somente se efetivou em 2010 com a lavratura e correspondente registro dela no Cartório de Registro de Imóveis.”* Na ocasião, protestou, ainda, pela aplicação das disposições do parágrafo 2º do art. 247 do RIR/99, atinentes à postergação do pagamento do imposto. Em sede de recurso, servindo-se das disposições normativas e legais referenciadas pela decisão de primeiro grau, a alegação é de que o negócio realizado estava submetido à condição suspensiva, pois, *“apesar da assinatura do Instrumento Particular de Promessa de Venda e Compra de Bem Imóvel e Outras Avencas ter ocorrido em 24 de novembro de 2009, a alienação do imóvel e o recebimento de seu valor pela Recorrente somente seriam verificados após a apresentação dos documentos relacionados na cláusula 5.1 do instrumento firmado.”* Reitera, ainda, por meio da peça recursal, o argumento de que deveriam ser aplicadas as disposições do parágrafo 2º do art. 247 do RIR/99.

Não merecem guarida os argumentos trazidos pela Recorrente.

Em primeiro lugar, resta incontroverso que a promessa de compra e venda inclui-se dentre as hipóteses que demandam apuração de ganho de capital, haja vista as disposições do parágrafo 1º do art. 27 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e do parágrafo 3º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 1988, abaixo reproduzidas.

Decreto-Lei nº 1.598, de 1977

Art 27 - O contribuinte que comprar imóvel para venda ou promover empreendimento de desmembramento ou loteamento de terrenos, incorporação imobiliária ou construção de prédio destinado à venda, deverá, para efeito de determinar o lucro real, manter, com observância das normas seguintes, registro permanente de estoques para determinar o custo dos imóveis vendidos:

[...]

§ 1º - O lucro bruto na venda de cada unidade será apurado e reconhecido quando, contratada a venda, ainda que mediante instrumento de promessa, ou quando implementada a condição suspensiva a que estiver sujeita a venda.

Lei nº 7.713, de 1988

Art. 3º

[...]

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

No caso vertente, descabe falar em existência de condição suspensiva capaz de atrair a aplicação do disposto no inciso I do art. 117 do Código Tributário Nacional no negócio realizado.

A cláusula referenciada pela Recorrente como representativa da condição suspensiva, efetivamente não tem tal natureza, vez que apenas estabelece que a VENDEDORA (a autuada) deve entregar ao COMPRADOR, até a data da lavratura da escritura pública definitiva de venda e compra, os documentos e as certidões ali especificados.

A rigor, o documento de fls. 341/346 não contempla condição de qualquer natureza, eis que sua cláusula sexta (DA IRRETRATABILIDADE E IRREVOGABILIDADE) consigna:

6.1 O presente instrumento, por vontade expressa das partes que ora renunciam ao direito de arrependimento, é firmado em caráter **irretratável** e **irrevogável**, que não só as obrigam como a seus herdeiros ou sucessores a qualquer título, conferindo direito real oponível a terceiros, observado o disposto nos arts. 1.417 e 1.418 do Código Civil, podendo o **COMPRADOR**, uma vez pago o preço ajustado na cláusula segunda acima, pleitear a adjudicação do imóvel. (GRIFOS DO ORIGINAL)

Não merece acolhimento, também, a alegação de ocorrência, no presente caso, de mera postergação. Isto porque só se pode falar em postergação de pagamento do imposto na circunstância em que a exação que deixou de ser paga em determinado momento foi, em período posterior, devidamente recolhida. Na situação sob apreciação, entretanto, como bem ressaltou a autoridade julgadora de primeira instância, a Recorrente sequer apurou, no ano seguinte ao da ocorrência da infração (2010), IRPJ e CSLL a pagar.

Absolutamente equivocada a afirmação da Recorrente no sentido de que “*não há qualquer impedimento ao fato de no ano-calendário de 2010 não ter sido apurado IRPJ e CSLL a pagar, como foi maliciosamente aludido na decisão recorrida*”. À evidência, não se trata de referência “maliciosa”, mas, sim, de questão matemática, pois, como já dito, se o tributo que deixou de ser pago em dado momento, não foi quitado em período posterior, não

existe postergação, e sim redução indevida do lucro líquido na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Ademais, como também destacado pela decisão recorrida, a inclusão, no ano-calendário de 2010, do montante não tributado no ano de 2009, se deu por meio de declaração retificadora entregue após o início do procedimento fiscal, o que, considerado o disposto no art. 21 do Decreto-Lei nº 1.967, de 1982, não produz qualquer efeito.

Engana-se mais uma vez a Recorrente quando sustenta que a retificação se deu de forma espontânea visto que nenhuma fiscalização havia sido iniciada em relação ao ano-calendário de 2010. Como é cediço, a exclusão de espontaneidade a que alude o parágrafo 1º do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 1972, diz respeito aos atos anteriores ao início do procedimento fiscal, e, no caso vertente, o ato (anterior) questionado pela Fiscalização está representado pela alienação de imobilizado ocorrida no ano de 2009, e não a entrega da declaração retificadora relativa ao ano-calendário de 2010.

Acolher a tese da Recorrente representaria, em última análise, transformar toda e qualquer infração apurada de ofício pela autoridade administrativa em mera postergação do pagamento do imposto, o que efetivamente não encontra qualquer respaldo na legislação de regência. E mais, no presente caso, uma denominada “postergação” sem pagamento de qualquer valor em período posterior.

Com o devido respeito, a tese tangencia o absurdo.

REDUÇÃO DE ENCARGOS – MP Nº 470, DE 2009

Sustenta a Recorrente que a decisão recorrida, ao manter as exigências decorrentes da desconsideração da exclusão do lucro líquido da receita auferida com a redução de encargos, limitou-se a declarar que tal possibilidade não foi apresentada na Medida Provisória que instituiu os benefícios.

Nessa linha, assinala:

Não obstante, ao assim concluir, os ilustres julgadores ignoraram todo o pressuposto fático que determinou a expedição da Medida Provisória n. 470, bem como a previsão contida em seu art. 3º e, ainda, a falta de razoabilidade no oferecimento de anistia concomitante com a tributação das próprias parcelas anistiadas, o que equivaleria a ludibriar o contribuinte que incluiria seus débitos na anistia e no ano seguinte, quando da apuração do lucro real, tomaria conhecimento de que o benefício implicaria, em verdade, em mais tributos a recolher! Nada mais absurdo!

Para a Recorrente, a Medida Provisória em referência nada mais era do que uma extensão do “REFIS da CRISE”, editada com o objetivo de ampliar o prazo para que os contribuintes pudessem optar pelo parcelamento dos seus débitos em um prazo mais elástico. Diz que, caso tivesse incluído os débitos no “REFIS da CRISE”, os valores relativos às reduções não seriam tributados, mas, tendo incluído esses mesmos débitos no parcelamento trazido pela MP Nº 470, deve levar tais débitos à tributação, fato que revela flagrante violação do Princípio da Isonomia.

Equivoca-se a Recorrente.

Não se trata de simples declaração da Turma Julgadora de primeiro grau de que a possibilidade de exclusão não foi prevista na Medida Provisória instituidora do benefício, mas, sim, de efetiva reafirmação, na linha da peça de autuação, de que a exclusão promovida pela fiscalizada não encontra amparo na legislação de regência.

Como é cediço, nos termos do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, toda e qualquer exclusão do lucro líquido para fins de determinação do lucro real, exige autorização prevista na legislação tributária.

No caso vertente, estamos diante de benefício fiscal, representado por remissão de juros moratórios e anistia de penalidades pecuniárias, o que impõe que se faça uma interpretação estreita do ato legal que o instituiu.

A Medida Provisória nº 470, de 13 de outubro de 2009, que, por não ter sido convertida em lei, perdeu a sua eficácia, concedeu benefício específico às pessoas jurídicas possuidoras de débitos decorrentes do aproveitamento indevido do incentivo fiscal setorial instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969, e os oriundos da aquisição de matérias-primas, material de embalagem e produtos intermediários relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, com incidência de alíquota zero ou como não tributados – NT.

O referido ato possibilitou que os débitos em questão fossem pagos ou parcelados em até doze prestações mensais com **redução de cem por cento das multas de mora e de ofício, de noventa por cento das multas isoladas, de noventa por cento dos juros de mora e de cem por cento do valor do encargo legal**. Trouxe, ainda, a possibilidade de os citados débitos serem liquidados com a **utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido próprios, passíveis de compensação, na forma da legislação vigente**.

Esses, portanto, foram os benefícios trazidos pela referida Medida Provisória.

Como se vê na reprodução abaixo, o ato legal que serviu de suporte para que a contribuinte reduzisse o seu passivo tributário não lhe autorizou a excluir na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL a parcela equivalente à redução do valor das multas, juros e encargo legal.

Medida Provisória nº 470, de 13 de outubro de 2009

[...]

Art. 3º Poderão ser pagos ou parcelados, até 30 de novembro de 2009, os débitos decorrentes do aproveitamento indevido do incentivo fiscal setorial instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969, e os oriundos da aquisição de matérias-primas, material de embalagem e produtos intermediários relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, com incidência de alíquota zero ou como não tributados - NT.

§ 1º Os débitos de que trata o caput deste artigo poderão ser pagos ou parcelados em até doze prestações mensais com redução de cem por cento das multas de mora e de ofício, de noventa por cento das multas isoladas, de

noventa por cento dos juros de mora e de cem por cento do valor do encargo legal.

§ 2º As pessoas jurídicas que optarem pelo pagamento ou parcelamento nos termos deste artigo poderão liquidar os valores correspondentes aos débitos, inclusive multas e juros, com a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido próprios, passíveis de compensação, na forma da legislação vigente, relativos aos períodos de apuração encerrados até a publicação desta Medida Provisória, devidamente declarados à Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 3º Na hipótese do § 2º deste artigo, o valor a ser utilizado será determinado mediante a aplicação sobre o montante do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa das alíquotas de vinte e cinco por cento e nove por cento, respectivamente.

§ 4º A opção pela extinção do crédito tributário na forma deste artigo não exclui a possibilidade de adesão ao parcelamento previsto na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Não se trata de “*falta de razoabilidade no oferecimento de anistia concomitante com a tributação das próprias parcelas anistiadas*”, mas, sim, de ausência de análise adequada, por parte da Recorrente, da extensão dos benefícios introduzidos pela norma autorizativa, isto é, não cuidou a contribuinte de avaliar que, no caso da Medida Provisória nº 470, apesar de ter sido possível reduzir a zero os débitos referentes às multas de ofício, às multas de mora e aos encargos legais; e a dez por cento os correspondentes às multas isoladas e aos juros de mora, sendo possível, ainda, liquidar os débitos remanescentes por meio da utilização de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL, não houve autorização por parte do mesmo ato para que a pessoa jurídica deixasse de tributar a receita representativa da redução do passivo tributário.

O fato de a parcela equivalente à redução do valor das multas, juros e encargo legal não poder ser excluída do lucro líquido na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL não representou, como quer crer a Recorrente, anulação dos benefícios e, muito menos, tentativa de “ludibriar” os contribuintes. A questão, como dito, limita-se a uma adequada avaliação da amplitude da renúncia objetivada pelo Poder Tributante.

Para fins meramente didáticos, tome-se por exemplo uma pessoa jurídica que tinha registrado em seu passivo uma obrigação relativa a juros de mora não recolhidos no montante de 100 unidades de moeda. Aderindo ao benefício, ela deixaria de transferir ao estado 90 unidades de moeda, vez que a norma introdutória do benefício concedeu remissão de 90% total dos juros moratórios. Isto não quer dizer que a renúncia do erário alcançou esse mesmo montante, pois, inexistindo norma autorizando a exclusão da receita auferida com a redução do passivo, o contribuinte deverá recolher um total de 34% (admitindo-se a incidência de adicional) a título de IRPJ e CSLL, isto é, o benefício efetivo (ou, visto por outra ótica, o tamanho da renúncia fiscal) foi, no exemplo, de 59,4 unidades de moeda.

Engana-se também a Recorrente quando afirma que a MP 470 é uma mera “*extensão do REFIS da CRISE, editada com o objetivo de ampliar o prazo para que os contribuintes pudessem optar pelo parcelamento dos seus débitos em um prazo mais elástico*”. Com efeito, a Lei nº 11.941, de 2009, que, supõe-se, representa o REFIS da CRISE na linguagem utilizada pela Recorrente, foi publicada no Diário Oficial da União em 28 de maio de 2009. De acordo com o seu artigo 7º, a opção pelo pagamento a vista ou pelos

parcelamentos de débitos na forma por ela estipulada deveria ser efetivada até o último dia útil do 6º mês subsequente ao da sua publicação, isto é, até 30 de novembro de 2009. O artigo 3º da Medida Provisória nº 470, por sua vez, estabeleceu essa mesma data (30 de novembro de 2009) como limite para que os contribuintes pagassem ou parcelassem seus débitos com base nas suas disposições.

Assim, diferentemente do sustentado pela Recorrente, resta claro que a faculdade prevista no parágrafo 4º do art. 3º da Medida Provisória nº 470 (possibilidade de adesão concomitante ao parcelamento previsto na Lei nº 11.941, de 2009) não se presta para confirmar a alegação de que referida Medida nada mais foi do que uma extensão da Lei nº 11.941, de 2009.

Reafirmam, ainda, o entendimento ora esposado, os seguintes elementos:

i) a exposição de motivos da Medida Provisória nº 470, na parte em que importa transcrever, não traz qualquer referência às disposições da Lei nº 11.941, de 2009;

EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS – MP 470

[...]

6. O art. 3º permite que pessoas jurídicas que tenham débitos originados do aproveitamento indevido do incentivo fiscal setorial instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969, e os oriundos da aquisição de matérias-primas, material de embalagem e produtos intermediários relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, com incidência de alíquota zero ou como não tributados - NT, possam parcelá-los.

6.1 Os §§ 1º e 2º do art. 3º estabelecem que estes mesmos débitos possam, adicionalmente:

I - ser parcelados em até 12 (doze) meses com reduções dos acréscimos de ofício e moratórios;

II - ser quitados mediante utilização do saldo de prejuízos fiscais e base negativa da contribuição social desde que apurados e declarados à Secretaria da Receita Federal do Brasil até a data da publicação desta Medida Provisória.

6.2 Estas propostas têm como objetivo oferecer instrumentos para liquidação destes débitos fiscais, que muitas vezes têm valores vultosos, tendo sido gerados desde a década de 80, em decorrência de decisões proferidas pelo Poder Judiciário, inserido-os na capacidade de geração de recursos das empresas devedoras, ou mediante aproveitamento de créditos tributários apurados em períodos anteriores.

ii) as remissões e anistias concedidas por um e por outro ato eram distintas (conforme reproduções abaixo), cabendo destacar que, relativamente aos juros de mora, a redução permitida pela Lei nº 11.941 era no máximo de 45%, enquanto que na MP nº 470 tal redução foi de 90%, o que, de certo modo, justifica o tratamento diferenciado no que diz respeito à tributação da receita decorrente do desaparecimento do passivo;

Medida Provisória nº 470, de 13 de outubro de 2009

Art. 3º Poderão ser pagos ou parcelados, até 30 de novembro de 2009, os débitos decorrentes do aproveitamento indevido do incentivo fiscal setorial instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969, e os oriundos da aquisição de matérias-primas, material de embalagem e produtos intermediários relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, com incidência de alíquota zero ou como não tributados - NT.

§ 1º **Os débitos de que trata o caput deste artigo poderão ser pagos ou parcelados em até doze prestações mensais com redução de cem por cento das multas de mora e de ofício, de noventa por cento das multas isoladas, de noventa por cento dos juros de mora e de cem por cento do valor do encargo legal.**

§ 2º **As pessoas jurídicas que optarem pelo pagamento ou parcelamento nos termos deste artigo poderão liquidar os valores correspondentes aos débitos, inclusive multas e juros, com a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido próprios, passíveis de compensação,** na forma da legislação vigente, relativos aos períodos de apuração encerrados até a publicação desta Medida Provisória, devidamente declarados à Secretaria da Receita Federal do Brasil.

[...]

LEI Nº 11.941, DE 2009

Art. 1º **Poderão ser pagos ou parcelados, em até 180 (cento e oitenta) meses,** nas condições desta Lei, os débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e os débitos para com a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, inclusive o saldo remanescente dos débitos consolidados no Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, de que trata a Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000, no Parcelamento Especial – PAES, de que trata a Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, no Parcelamento Excepcional – PAEX, de que trata a Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, no parcelamento previsto no art. 38 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e no parcelamento previsto no art. 10 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, mesmo que tenham sido excluídos dos respectivos programas e parcelamentos, bem como os débitos decorrentes do aproveitamento indevido de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI oriundos da aquisição de matérias-primas, material de embalagem e produtos intermediários relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, com incidência de alíquota 0 (zero) ou como não-tributados.

[...]

§ 3º Observado o disposto no art. 3º desta Lei e os requisitos e as condições estabelecidos em ato conjunto do Procurador-Geral da Fazenda Nacional e do Secretário da Receita Federal do Brasil, a ser editado no prazo de 60 (sessenta) dias a partir da data de publicação desta Lei, os débitos que não foram objeto de parcelamentos anteriores a que se refere este artigo poderão ser pagos ou parcelados da seguinte forma:

I – pagos a vista, com redução de 100% (cem por cento) das multas de mora e de ofício, de 40% (quarenta por cento) das isoladas, de 45% (quarenta e cinco por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal;

II – parcelados em até 30 (trinta) prestações mensais, com redução de 90% (noventa por cento) das multas de mora e de ofício, de 35% (trinta e cinco por cento) das isoladas, de 40% (quarenta por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal;

III – parcelados em até 60 (sessenta) prestações mensais, com redução de 80% (oitenta por cento) das multas de mora e de ofício, de 30% (trinta por cento) das isoladas, de 35% (trinta e cinco por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal;

IV – parcelados em até 120 (cento e vinte) prestações mensais, com redução de 70% (setenta por cento) das multas de mora e de ofício, de 25% (vinte e cinco por cento) das isoladas, de 30% (trinta por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal; ou

V – parcelados em até 180 (cento e oitenta) prestações mensais, com redução de 60% (sessenta por cento) das multas de mora e de ofício, de 20% (vinte por cento) das isoladas, de 25% (vinte e cinco por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal.

[...]

§ 7º As empresas que optarem pelo pagamento ou parcelamento dos débitos nos termos deste artigo poderão liquidar os valores correspondentes a multa, de mora ou de ofício, e a juros moratórios, inclusive as relativas a débitos inscritos em dívida ativa, com a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido próprios.

iii) sendo distintas as situações, descabe falar em violação ao princípio da isonomia;

iv) como observado pela Recorrente, a Lei nº 11.941, de 2009, também contemplou os débitos decorrentes do aproveitamento indevido de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, porém, diante do fato de que os benefícios trazidos por ela eram distintos dos que foram instituídos pela MP 470, caberia à contribuinte avaliá-los em contexto comparativo, visto que em conformidade com inciso II do art. 2º da citada Lei nº 11.941, ela não estava obrigada a consolidar todos os débitos que decorressem desse aproveitamento indevido.

Cabe destacar que, ainda que refutados todos os argumentos aqui expendidos, a exclusão promovida pela Recorrente revela-se absolutamente indevida, eis que ausente na norma que serviu de suporte para utilização dos benefícios fiscais autorização nesse sentido.

Inovando em relação aos argumentos trazidos por meio da peça impugnatória, a Recorrente afirma ter havido erro de fato na elaboração da peça de autuação, “na medida em que o agente fiscal, para calcular os tributos que deveriam ser exigidos considerou, para o fim de composição das bases de cálculo, os valores anistiados correlatos aos Processos Administrativos ns. 19647.007822/2006-48 e 19647.021256/2008-49, cujo parcelamento nos termos da referida Medida Provisória n. 470/2009 foi indeferido (docs. Anexos 1 e 2).”

Tratando-se, pois, de matéria não suscitada em sede de impugnação, ela sequer deveria ser conhecida, *ex vi* do disposto no art. artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, abaixo transcrito.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Esclareço ainda que a contribuinte não especificou os montantes que, a seu ver, deveriam ser excluídos do montante a tributar, eis que, em virtude do indeferimento do parcelamento, não foram “anistiados”. Não trouxe, também, documentos contábeis comprobatórios de que valores cujo parcelamento foi indeferido foram considerados no montante tributado de ofício.

Não obstante, em homenagem ao princípio da verdade material, aprecio os documentos aportados ao processo pela Recorrente.

Como DOC. 01, a contribuinte anexou cópia de um TERMO DE INFORMAÇÃO FISCAL e de um DESPACHO DECISÓRIO (fls. 399/401) que, pelo que foi possível depreender, trataram do indeferimento da inclusão, no parcelamento previsto na MP 470/2009, de determinados débitos. Observo, contudo, que o processo referenciado nos citados documentos (14766.000595/2010-36) foi protocolizado em 04 de outubro de 2010, conforme pesquisa efetuada no sistema de controle de processos do Ministério da Fazenda (COMPROT). Os registros contábeis auditados e que deram causa à imputação da infração, por sua vez, foram efetuados em 30 de setembro e em 31 de outubro de 2009 (Termo de Encerramento de Ação Fiscal – fls. 22), logo, resta evidente que os referidos registros contábeis não contemplaram os valores objeto do indeferimento no processo administrativo nº 14766.000595/2010-36.

Não é razoável supor que, em 2009, a contribuinte “baixou” passivos tributários que só foram objeto de pedido de parcelamento em 2010.

O denominado DOC. 2, referenciado pela contribuinte na peça recursal, é constituído por um TERMO DE INFORMAÇÃO FISCAL, supostamente lavrado nos autos do processo administrativo nº 19647.014279/2009-88 e de um denominado ANEXO ÚNICO.

O Termo de Informação Fiscal, embora diga respeito a uma proposta de indeferimento de pedido de parcelamento formalizado com base na MP 470, não faz referência a qualquer valor e não é conclusivo, eis que desacompanhado do despacho decisório correspondente.

O Anexo Único, por sua vez, trata, apenas, de pedido de utilização de créditos decorrentes de prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa de CSLL, **datado de 30 de julho de 2010**, e **diz respeito a benefício trazido pelo art. 81 da Lei nº 12.249, de 2010** (possibilidade de as pessoas jurídicas que, dentro do prazo, optaram pelo parcelamento previsto na MP 470, utilizarem prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL relativos aos períodos de apuração encerrados até 31 de dezembro de 2009 para liquidar as correspondentes prestações).

Para arrematar, cabe ressaltar que, conforme assinalado no item 25 do Termo de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 05 do Termo e 21 do processo), o débito objeto de parcelamento que foi investigado pela Fiscalização refere-se à dívida com a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), no montante de R\$ 83.640.637,75, e foi integralmente quitado por R\$ 565.583,25, em virtude dos benefícios, em doze parcelas, no período de 30 de novembro de 2009 a 23 de setembro de 2010. O montante objeto de questionamento por parte da Fiscalização (R\$ 48.953.776,85) diz respeito à parcela que foi reduzida a título de multa de

mora (cem por cento), juros de mora (noventa por cento) e encargo legal (cem por cento), isto é, a parcela da dívida reduzida por meio da utilização de saldo de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa de CSLL (R\$ 34.121.277,25) não foi questionada pelas autoridades fiscais.

Não são hábeis, portanto, os documentos juntados ao processo pela Recorrente para fundamentar a alegação de ocorrência de erro de fato na determinação da matéria tributável.

PENALIDADE CONFISCATÓRIA

A alegação da Recorrente no sentido de que a multa aplicada (75%) possui nítido caráter confiscatório, como é cediço, não pode ser objeto de apreciação, haja vista o disposto na súmula nº 2, abaixo transcrita.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Diante de todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães - Relator