

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

**Processo nº** 10665.720359/2007-11  
**Recurso nº** 163.490 Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-00.159 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de janeiro de 2010  
**Matéria** IRPJ E OUTROS - EX. 2003  
**Recorrente** CISAM SIDERURGIA LTDA  
**Recorrida** 3ª TURMA DA DRJ BELO HORIZONTE - MG

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 2003

Ementa:

FORMALIZAÇÃO DE LANÇAMENTOS EM PROCESSO ÚNICO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA - A reunião de lançamentos em um único processo representa elemento facilitador na organização da contestação, vez que os créditos tributários constituídos decorrem de suporte fático comum, não revelando, assim, qualquer cerceamento ao direito de defesa. Ademais, a autoridade administrativa julgadora não está autorizada a afastar a aplicação da lei que determina a providência.

LEI DECLARADA INCONSTITUCIONAL. DECISÃO PROLATADA EM ÂMBITO INCIDENTAL. AFASTAMENTO POR ÓRGÃO JULGADOR ADMINISTRATIVO. CONDIÇÕES - A partir da publicação da Medida Provisória nº 449, em 04 de dezembro de 2008, os órgãos de julgamento estão autorizados, no âmbito do processo administrativo fiscal, a afastar aplicação de lei que já tenha sido declarada inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal.

RECUPERAÇÃO DE DESPESAS. TRIBUTAÇÃO - Em conformidade com o art. 53 da Lei nº 9.430, de 1996, art. 53 da Lei nº 9.430, de 1996, os valores recuperados, correspondentes a despesas, deverão ser adicionados ao lucro presumido para determinação do imposto de renda, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU CUJA CAUSA NÃO RESTOU COMPROVADA. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA EXCLUSIVO NA FONTE. PROCEDÊNCIA - A constatação

*Antônio*

de pagamentos a beneficiários não identificados ou de causa não comprovada impõe, nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, a incidência do imposto de renda exclusivo na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento. A simples alegação da ocorrência de “erro na classificação contábil”, desprovida de elementos de comprovação, não autoriza a exoneração do crédito tributário constituído a esse título, em especial na situação em que foram aportados aos autos documentos que comprovam a saída dos recursos do CAIXA da empresa.

**CSLL. GANHO FINANCEIRO. INCIDÊNCIA** - Revela-se absolutamente impróprio considerar-se como receita de exportação ganhos auferidos em redução de dívidas relacionadas a contratos de exportação. Tratando-se, pois, de resultados financeiros obtidos em razão de renegociação de obrigações, torna-se desprovido analisar-se aplicação de imunidade que tenha por objeto ingressos decorrentes da venda, para o exterior, de bens e serviços.

**INCONSTITUCIONALIDADES** - Em conformidade com o disposto na súmula nº 2 do Primeiro Conselho de Contribuintes, de adoção obrigatória por força do disposto no art. 72 do Regimento Interno aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**JUROS SELIC** - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

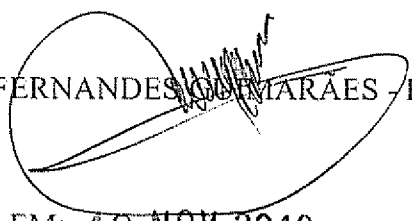
Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.



MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente



WILSON FERNANDES GUIMARÃES - Relator

EDITADO EM: 12 NOV 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcos Rodrigues de Mello, Wilson Fernandes Guimarães, Irineu Bianchi, Paulo Jacinto do Nascimento, Benedicto Celso Benício Junior e Albertina Silva Santos de Lima.

## Relatório

CISAM SIDERURGIA LTDA, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte, Minas Gerais, que manteve, na íntegra, os lançamentos tributários efetivados, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, Programa de Integração Social – PIS e Imposto de Renda Retido na Fonte - IRFON), relativas ao exercício de 2003, formalizadas com base na imputação das seguintes infrações:

1. ausência de adição à base de cálculo do imposto de valor diferido controlado na Parte B do LALUR (saldo do valor de RESERVAS DE REAVALIAÇÃO DE BENS em 31.12.2001), visto ter havido mudança de regime de tributação do lucro real para o lucro presumido;

2. ausência de oferecimento à tributação de ganho auferido em acordo financeiro firmado, em 03 de julho de 2002, com o Banco Rural, por meio do qual houve redução das dívidas relativas a adiantamentos de contratos de câmbio vinculados a exportações;

3. ausência de oferecimento à tributação de ganho auferido em acordo financeiro firmado, em 29 de maio de 2002, com o Banco Bradesco, por meio do qual houve redução das dívidas relativas a adiantamentos de contratos de câmbio vinculados a exportações.

Em razão das imputações descritas nos itens 2 e 3 acima, foram lavrados autos de infração de CSLL, PIS e COFINS, e, diante da constatação da ocorrência de pagamentos a beneficiários não identificados e/ou sem causa, foi constituído crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte.

Servindo-me do relato feito na instância *a quo*, reproduzo, abaixo, as razões de defesa trazidas pela contribuinte em sede de impugnação.

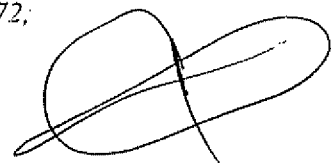
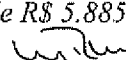
### 1 - DA TEMPESTIVIDADE

*recebeu os autos de infração em 17/05/2007, iniciando-se a contagem em 18/05/2007, para encerrar em 16/06/2007;*

*de tal modo é própria e tempestiva a presente impugnação que é protocolizada em 15/06/2007;*

### 2 - CERCEAMENTO DE DEFESA

*a fiscalização constituiu crédito tributário relativo a PIS, Cofins, IRPJ, CSLL e IRRF, no montante de R\$ 5.885.332,72;*



.no entanto, ao formalizar todos os autos de infração em um mesmo processo, teria prejudicado o exercício da ampla defesa, consagrado no art. 5º, inc. LV, da Constituição Federal de 1988, dado que cada uma das exações tem legislação e tratamento tributário distintos;

.no presente caso, que se trata de situações que se diferem no tratamento legal e, principalmente, nos argumentos de defesa, a formalização dos lançamentos em um único processo dificulta a reunião de todas as informações referentes a cada uma das exações, o que robusteceria suas razões de defesa;

.para arrimar esse entendimento, recorre à jurisprudência administrativa, transcrevendo ementa de acórdão atribuída ao Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda,

.requer, em preliminar o cancelamento do processo tributário administrativo, com o desmembramento dos autos de infração que o compõem, com vistas a lhe oportunizar apresentação de defesa em relação a cada uma das autuações, com abertura de prazo de 30 (trinta) dias,

.aduz que por razões didáticas, opta por analisar de forma agrupada e em primeiro lugar, os autos de infração referentes às contribuições sociais (PIS e Cofins) e após, o IRPJ a CSLL e o IRRF;

### 3 – DAS RAZÕES DE DEFESA

#### 3.1 – INSUBSISTÊNCIA DA AUTUAÇÃO REFERENTE AO PIS E À COFINS

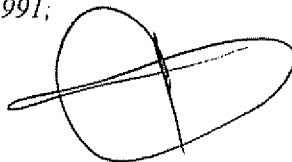
foi exigido crédito tributário de Cofins e de PIS, acrescidos de multa de ofício e de juros de mora, cujos valores menciona,

estas duas autuações foram, em primeiro lugar “por conta de suposta falta de recolhimento da Cofins e do PIS sobre o direito de estorno dos valores provisionados decorrentes de acordo judicial firmado em 03/07/2002 com o Banco Rural S/A, no qual obteve um deságio sobre suas dívidas oriundas de contratos de câmbio vinculados a exportações que não foram concretizadas dentro do prazo contratual”;

em segundo lugar, sobre “os valores do acordo firmado em 29/05/2002 com o Banco Bradesco S/A, no qual ocorreu redução da dívida decorrente de adiantamentos de contratos de câmbio não cumpridos (também estorno de provisões contábeis)”;

portanto, as autuações decorrem de contratos de câmbio celebrados com o Banco Rural e Bradesco, cujos fatos geradores ocorreram em 31/07/2002 e 31/05/2002, conforme teria sido descrito nos próprios autos de infração;

a fiscalização teria considerado o ganho auferido com o deságio nas operações efetuadas com os bancos Rural e Bradesco como receita sujeita à tributação, com fundamento nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, que alterou a base de cálculo das contribuições ao PIS e a Cofins, antes estipuladas pelas Leis Complementares nºs 07, de 1970 e 70, de 1991;



*cita o art. 195, inc. I, da Constituição Federal de 1988 e os dispositivos legais pertinentes da legislação de origem das contribuições sociais (PIS e Cofins), para ao fim concluir que "ambas incidiam sobre o faturamento, definido este, como sendo a receita bruta advinda das vendas de mercadorias, mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza",*

*sustenta que tal conceito já detinha acepção jurídica, a teor de interpretação dada pelo STF no julgamento do RE 150.764, que declarou inconstitucional o art. 1º, da Lei nº 7.689, de 1988 (que tratava do Finsocial) e da ADC nº 1-1/DF, que declarou constitucional a instituição da Cofins pela Lei Complementar nº 70, de 1991,*

*"em ambos os casos, o STF entendeu que o termo faturamento designa o produto de todas as vendas de mercadorias ou serviços realizados pelo contribuinte, o que não pode ser entendido como receita bruta";*

*"esse posicionamento vinha sendo mantido até que em 29/10/1998 foi editada a Medida Provisória nº 1.724, posteriormente convertida na malsinada Lei nº 9.718, de 1998, que trouxe em seu bojo novo conceito para o faturamento",*

*.transcreve o art. 2º da Lei Complementar nº 70, de 1991, argumentando que o conceito de faturamento foi alterado, passando a considerar a totalidade das receitas auferidas, dado que a redação desse artigo, que era: "A contribuição de que trata o artigo será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza", passou, pelo art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, a ter o significado de: "O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica; § 1º - Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas ";*

*a Lei nº 9.718, de 1998, também teria majorado de 2% (dois por cento) sobre o faturamento, para 3% (três por cento) sobre a receita bruta;*

*teria, então, o legislador ordinário, com tal ampliação do conceito de faturamento, criado nova fonte de custeio para a seguridade social, infringindo o art. 195, I, da Constituição, c/c o art. 2º, da Lei Complementar nº 70, de 1991;*

*isso porque, à época da edição da Lei nº 9.718, de 1998 o legislador ordinário não possuía competência para tanto, em face de a Constituição Federal de 1988 não prever a instituição de contribuições para a seguridade social com base na receita bruta. Arrima tal entendimento transcrevendo excerto de obra atribuída ao jurista Roque Antônio Carraza,*

*afirma que o legislador ordinário teria então modificado a base de cálculo e alíquota das contribuições, em que pese o art. 110 do CTN, segundo seu entendimento, vedar ao legislador e à*



*Administração modificar o conceito, alcance e extensão de institutos de direito privado, a pretexto de majorar tributos;*

*alega inconstitucionalidade formal dos arts 3º, § 1º e 8º, da Lei nº 9.718, de 1998, entendendo que o art. 195, I, da Constituição Federal de 1988 autorizava a instituição de contribuição social, dentro do rol expresso. A seu ver, a Lei nº 9.718, de 1998 teria extrapolado os limites estabelecidos pela regra constitucional;*

*ênfatiza que o art. 195, § 4º e também o art. 154, I, da Constituição Federal de 1988, estabelecem a necessidade de lei complementar para instituição de novos impostos, o que teria sido violado ao instituir o PIS e a Cofins sobre a totalidade das receitas da pessoa jurídica por meio de lei ordinária,*

*a Emenda Constitucional nº 20, de 1998, teria sido sancionada em 16/12/1998, para corrigir tal inconstitucionalidade, e deu nova redação ao art. 195, inc. I, cuja alínea (a) passou a ser "a receita ou faturamento", alínea (b) "o lucro".*

*no entanto tal Emenda posterior à edição da Lei nº 9.718, que é de 27/11/1998, não podendo respaldar a modificação veiculada pela Lei;*

*diz que após vários anos, o STF julgou os Recursos Extraordinários nºs 357.950, 358.273 e 390.840, declarando a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998, que havia alterado o conceito de faturamento. Arrima seu ponto de vista com a transcrição de uma ementa de acórdão do STF, julgamento de 13/12/2006;*

*diz, também que, em relação à majoração da alíquota de 2% para 3%, a alteração foi declarada constitucional pelo STF, mas que a comunidade jurídica tem comentado que a discussão poderá voltar à pauta daquele Tribunal,*

*a tributação pelo PIS e Cofins das receitas referentes aos deságios obtidos nos contratos de câmbio, significa a aplicação do § 1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718, de 1998, mesmo após a declaração de sua inconstitucionalidade, pois significa a adoção do conceito de faturamento como sendo a receita bruta da pessoa jurídica,*

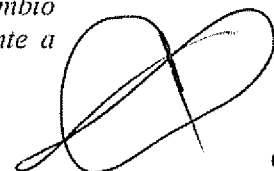
*tais receitas são estranhas à atividade operacional da empresa, não podendo ser consideradas como faturamento,*

*de outro lado, as receitas decorrentes de exportação estariam protegidas pela regra da não incidência, a teor do art. 149, § 2º, inc. I, da Constituição Federal de 1988,*

*os contratos de câmbio celebrados com os bancos Rural e Bradesco, tiveram como objeto as operações de exportação que seriam realizadas. De tal modo, todas receitas auferidas decorrentes destas operações estariam protegidas pelo "escudo" da não incidência;*

*contrapõe, ainda, que se possa dizer que as operações de câmbio seriam apartadas das de exportação. A seu ver, obviamente a*

*Walter*



*celebração de tais contratos é atividade meio, necessária, pois, ao objetivo fim que é a exportação;*

*conclui que os lançamentos do PIS e da Cofins são indevidos. Primeiro pelo fato de que as receitas decorrentes de deságio não são receitas decorrentes de sua atividade, ou seja, não constituiriam parte de seu faturamento. Segundo, pelo fato de decorrerem de operações de exportação, que seriam protegidas pela regra constitucional da não incidência;*

### **3.2 – DAS AUTUAÇÕES REFERENTES AO IRPJ, CSLL E IRRF**

*diz que, ainda que tais autuações sejam indevidas, tal como as do PIS e da Cofins, retro impugnadas, antes de adentrar as razões da autuação propriamente ditas, pretende fazer breve análise dos conceitos de receita e de lucro,*

*o termo lucro tem aspecto originário da legislação societária, a saber os arts. 190 e 191 da Lei nº 6.404, de 1976 e alterações. Significa o resultado positivo da pessoa jurídica num determinado instante, após terem sido excluídos os valores necessários para auferi-lo, gerando um acréscimo da capacidade econômica;*

*faz alusão ao art. 4º do CTN, ao § 2º, do art. 145, e ao inc. I, do art. 154, da Constituição Federal de 1988, para aduzir que a base de cálculo do IRPJ e da CSLL é parcela restrita da receita, naquilo que configura o ganho líquido, efetivo acréscimo, ganho novo, etc.;*

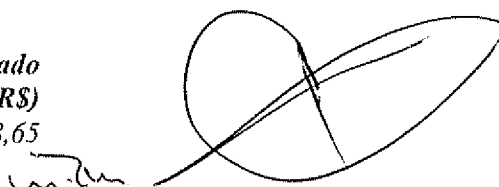
*alerta que ainda que complementares, não devem ser confundidos os conceitos de receita e de lucro, mesmo porque a receita não pode ser tomada como base de cálculo para os tributos, tais como ao IRPJ e a CSLL, que incidem especificamente sobre o lucro,*

*no caso concreto, argumenta que o valor auferido com o “deságio” ou, nas suas palavras, “direito de estorno de provisões” nos contratos de câmbio, não significaria incremento patrimonial, ganho, ou lucro, que pudesse ser considerado como base de cálculo das exações;*

*referidos “descontos recebidos” não podem ser considerados como lucro porque, a seu ver, não significaram incremento ao patrimônio do impugnante. Arrima tal entendimento com a transcrição de uma ementa de jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes do MF;*

*tal argumentação é relevante para o deslinde do caso, porque nos exercícios fiscais de 1995 a 2001, apurava o IRPJ pelo lucro real, e durante todo o período, apurou prejuízo fiscal, conforme demonstrado*

| Ano-calendário | Prejuízo fiscal apurado<br>(R\$) |
|----------------|----------------------------------|
| 1995           | 670 808,65                       |



|      |              |
|------|--------------|
| 1996 | 3 437 309,26 |
| 1997 | 1 430.232,41 |
| 1998 | 2.841.166,97 |
| 1999 | 1 235 797,18 |
| 2000 | 798 216,53   |
| 2001 | 962 916,10   |

isso posto aduz, textualmente, que

*“durante o período de 1995 a 2001, lançava em sua escrita a despesa incorrida com o deságio. Contudo, no ano de 2002, conforme consta no relatório da fiscalização, o acordo celebrado com as instituições financeiras permitiu que obtivesse um desconto dos valores de deságio que haviam sido provisionados”,*

*“no entanto, contrariamente ao entendimento da fiscalização, tal acordo financeiro não teria propiciado um ganho financeiro. O que ocorreu foi que no exercício de 2002, época da composição com as instituições financeiras, lançou o valor a crédito na conta de lucros acumulados exatamente em relação aos valores de deságio que vinha lançando nos exercícios de 1995 a 2001. Ou seja, o que ocorreu foi apenas um estorno daquelas despesas através do lançamento efetuado em 2002, o que, repise-se, não pode ser considerado como acréscimo patrimonial”;*

*“os valores referentes ao deságio foram contabilizados a crédito da conta de lucros acumulados por se tratar de estornos de despesas de exercícios anteriores”;*

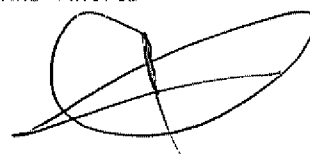
*“portanto, como a empresa apurou prejuízo nos exercícios de 1995 a 2001, conforme faz prova os balanços patrimoniais apresentados, mesmo se a impugnante refizesse a sua escrita fiscal e voltasse nos períodos anteriores a 2002 para lançar o estorno relativo ao deságio contabilizado no período, ainda assim, ficaria com prejuízo, não sendo devido o Imposto de Renda”;*

*“além disso, conforme fazem prova os balanços patrimoniais apresentados, cumpre informar que as despesas de variações monetárias (ativas – passivas), sempre ficaram com saldo passivo como relacionado abaixo.”*

| Ano-<br>calendário | Saldo variação monetária passiva<br>(R\$) |
|--------------------|-------------------------------------------|
| 1995               | 609.832,20                                |
| 1996               | 600.688,15                                |
| 1997               | 695.145,76                                |
| 1998               | 827.025,49                                |
| 1999               | 972.229,27                                |
| 2000               | 598.664,62                                |
| 2001               | 2 725.604,01                              |
| 2002               | 708.351,01                                |

*“portanto, o valor lançado à conta de lucros acumulados não se refere à ganho financeiro, tratando-se de mero estorno das despesas incorridas com os deságios dos exercícios anteriores, sendo indevida a pretensão da fiscalização de que tais valores*

*Wm*



*sejam oferecidos à tributação pelo IR e pela CSLL," (ipsis litteris)*

*Imposto de Renda Retido na Fonte*

*.diz que, quanto à autuação referente ao imposto de renda retido na fonte, da mesma forma a autuação é improcedente;*

*.a fiscalização considerou que foram efetuados pagamentos a beneficiários não identificados. No entanto, não teria ocorrido pagamento sem causa. De fato, o que teria ocorrido foi equívoco na classificação contábil;*

*"em 01/07/2002, houve um lançamento a débito da conta valores em trânsito de exportação/caixa de valores pertencentes à conta de direitos de exportação em valor igual ao lançamento efetuado em 03/07/2002 relativos às receitas auferidas com o deságio obtido nos contratos de câmbio celebrados com o Banco Rural e Banco Bradesco", (ipsis litteris)*

*.trata-se de simples erro de lançamento contábil. No entanto, a fiscalização estaria desconsiderando a verdade real, para lançar um crédito tributário que não existe, pois que não existe a operação que, supostamente lhe daria lastro;*

*Opção pela tributação com base no lucro presumido no ano-calendário de 2002*

*.no ano de 2002, optou pelo regime de apuração pelo lucro presumido;*

*.objeta que fiscalização teria alegado que, não obstante ter optado pelo lucro presumido em 2002, a fiscalizada somente teria efetuado o recolhimento do IRPJ e da CSLL do primeiro trimestre em 29/11/2002, data em que a opção se concretizou e se tornou definitiva para todo o ano, procedimento este que afronta o art. 26, § 1º, da Lei nº 9 430, de 1996;*

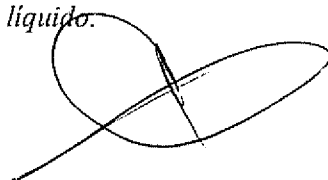
*.contrapõe, então que de fato o recolhimento foi efetuado em novembro de 2002, porém amparado pelo art. 4º, da Lei nº 9.964, de 2000, que transcreve, onde estaria consignado que as pessoas jurídicas poderão optar, durante o período em que estiverem submetidas ao REFIS, ainda que no decorrer do ano-calendário, pelo regime do lucro presumido; (grifo como no original)*

*transcreve também o art. 14 e incs da Lei nº 9.718, de 1998, para concluir que tendo optado pelo REFIS, a alegação da fiscalização de ter havido violação do art. 26, § 1º, da Lei nº 9 430, de 1996 é equivocada,*

*de fato, todos os recolhimentos devidos vinham, sendo efetuados regularmente, pelo regime de apuração pelo lucro real até a opção pelo lucro presumido, sendo, portanto, indevida qualquer autuação pelo período anterior à opção;*

*Contribuição social sobre o lucro líquido.*

*W. R.*



mesmo que não sejam acolhidas as razões até aqui expendidas, a autuação referente à CSLL é indevida, pois tal contribuição está amparada pela regra da não incidência prevista no art. 149, § 2º, inc. I, da Constituição Federal de 1988, por serem os contratos de câmbio referentes à operações de exportação,

o art. 149 da Constituição Federal de 1988, após a alteração promovida pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001, não faz distinção entre as várias espécies de contribuições sociais existentes na Magna Carta. Ao contrário, o art. 149 abarca todas as contribuições sociais quando prevê, em seu § 2º, inc. I, a não incidência sobre as receitas de exportação;

de tal modo, ainda que as autuações referentes ao IRPJ e IRRF sejam consideradas válidas pela Delegacia de Julgamento, o que admite apenas por hipótese, mesmo assim a autuação em relação a CSLL é indevida, por conta da regra da não incidência supra referida;

conclui que, sem abrir mão do prejuízo do direito de defesa ocasionado pela reunião de 05 (cinco) autos de infração em um mesmo processo, todas as exigências fiscais são absolutamente indevidas, motivo pelo qual, a seu ver, cumpre cancelar todos os autos de infração lavrados;

#### 4 – DA MULTA DE OFÍCIO E DOS JUROS – VEDAÇÃO AO CONFISCO TRIBUTÁRIO

se for o caso de ter sido mantido, o crédito tributário deve ser reduzido, decotando-se o excedente em juros e multa, e demais parcelas indevidas acrescidas;

é descabida a utilização da taxa SELIC para cômputo dos juros moratórios sobre créditos tributários, por ter natureza remuneratória, consoante entendimento jurisprudencial, emanado de ementas de Tribunais e excerto de voto, que transcreve;

caso contrário, requer observância da regra do art. 161, § 1º, do CTN;

Multa de ofício:

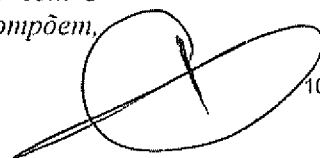
a multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) teria caráter confiscatório. O que é vedado expressamente na legislação, por violar o direito de propriedade. Ademais configura ofensa aos princípios da proporcionalidade, da razoabilidade e da capacidade contributiva;

contradita possível alegação de que a fiscalização apenas cumpre seu mister vinculado, pois que, a seu ver, o fato de a Administração estar adstrita a observância da legalidade, não exclui o dever de observar e argüir a ilegalidade das multas impostas;

#### 5 – DOS PEDIDOS

seja acolhida a preliminar de cerceamento de direito de defesa, determinando-se o cancelamento do presente processo com o desmembramento dos autos de infração que o compõem.





*facultando-se prazo de 30 dias para a apresentação de defesa para cada um dos Autos de Infração, em qualquer hipótese, acatada ou não a preliminar, que seja julgada procedente a impugnação, decretando-se a insubsistência dos autos de infração e conseqüentemente o seu cancelamento, com a improcedência da ação fiscal;*

*protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidas, em especial a documental e pericial, na modalidade contábil financeira;*

*atendendo ao princípio da eventualidade, se for julgado pertinente o crédito impugnado, que seja então reduzida a multa imposta a patamares compatíveis com a suposta infração, mormente em face de ausência do potencial lesivo na sua conduta;*

*invoca a aplicação, no que couber, do disposto no art 112, do CTN*

*Anexos à Impugnação*

*A defendente anexou à impugnação cópias reprográficas de documentos, que foram juntados aos autos às fls 726/809 (Volume 3)*

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, por meio do Acórdão nº 02-15.838, de 26 de setembro de 2007, pela procedência dos lançamentos, conforme ementa que ora transcrevo.

*OUTRAS RECEITAS DECORRENTES DA MUDANÇA DE REGIME (VALORES DIFERIDOS) SALDO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO DIFERIDA.*

*A mudança da forma de apuração do IRPJ do lucro real para o lucro presumido, acarreta a tributação imediata dos saldos dos valores diferidos na Parte B do LALUR.*

*OUTRAS RECEITAS. DESÁGIO SOBRE CONTRATOS DE CÂMBIO.*

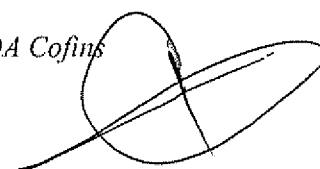
*Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, deverão ser adicionados ao lucro presumido ou arbitrado para determinação do imposto de renda, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.*

*FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS*

*O decidido no lançamento do IRPJ deve ser estendido aos demais lançamentos decorrentes, em face da relação de causa e efeito que os vincula.*

*FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA Cofins*

*Car. Din.*



*O decidido no lançamento do IRPJ deve ser estendido aos demais lançamentos decorrentes, em face da relação de causa e efeito que os vincula.*

*CSLL SOBRE RECEITA NÃO OPERACIONAL.*

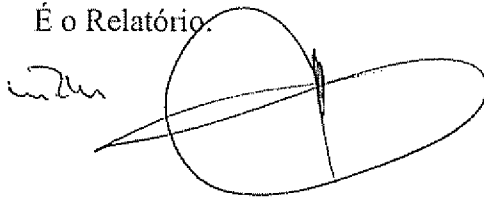
*O decidido no lançamento do IRPJ deve ser estendido aos demais lançamentos decorrentes, em face da relação de causa e efeito que os vincula.*

*IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS / PAGAMENTOS SEM CAUSA.*

*Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, a alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, assim como pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa*

Inconformada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 880/898, por meio do qual renova os argumentos expendidos na peça impugnatória.

É o Relatório.

A handwritten signature is visible to the left of a large, circular stamp. The stamp has a vertical line through its center, and there is a small mark at the top of this line.

## Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata a lide de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), reflexos e Imposto de Renda Retido na Fonte (IRFON), relativas ao exercício de 2003, formalizadas com base na imputação das seguintes infrações: a) ausência de adição à base de cálculo do imposto de valor diferido controlado na Parte B do LALUR (saldo do valor de RESERVAS DE REAVALIAÇÃO DE BENS em 31 de dezembro de 2001), visto ter havido mudança de regime de tributação do lucro real para o lucro presumido; b) ausência de oferecimento à tributação de ganho auferido em acordo financeiro firmado, em 03 de julho de 2002, com o Banco Rural, por meio do qual houve redução das dívidas relativas a adiantamentos de contratos de câmbio vinculados a exportações; c) ausência de oferecimento à tributação de ganho auferido em acordo financeiro firmado, em 29 de maio de 2002, com o Banco Bradesco, por meio do qual houve redução das dívidas relativas a adiantamentos de contratos de câmbio vinculados a exportações; e d) pagamentos a beneficiários não identificados e/ou sem causa.

Irresignada com a decisão prolatada em primeira instância, a contribuinte traz razões, em sede de recurso voluntário, as quais passo a apreciar.

### CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

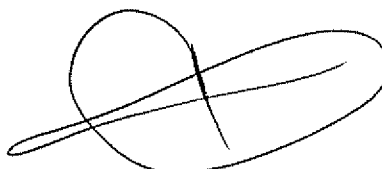
Sustenta a Recorrente que a Fiscalização, ao formalizar todos os autos de infração em um mesmo processo, teria prejudicado o exercício da ampla defesa, consagrado no art. 5º, inc. LV, da Constituição Federal de 1988, dado que cada uma das exações tem legislação e tratamento tributário distintos. Diz que a formalização dos lançamentos em um único processo dificulta a reunião de todas as informações referentes a cada uma das exações, o que robusteceria suas razões de defesa.

Não assiste razão à Recorrente.

Em primeiro lugar, porque a reunião dos lançamentos em um único processo foi feita em obediência a comando legal expresso, o que, por si só, já não autorizaria a autoridade julgadora administrativa rejeitá-la. Como assinalado na decisão exarada em primeira instância, o parágrafo primeiro do art. 9º do Decreto nº 70.235, 1972, normativo que disciplina o processo administrativo de exigência de créditos tributários administrados pela Receita Federal do Brasil, estabelece que os autos de infração formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo podem ser objeto de um único processo quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova, que é a situação retratada na lide em debate.

Em segundo, porque não se vislumbra o alegado cerceamento do direito de defesa, eis que a contribuinte teve todos os meios ao seu alcance para contestar os lançamentos tributários efetivados. Adite-se que, ao contrário do que sustenta a Recorrente, a reunião dos

*Wilson*



lançamentos em um único processo representa elemento facilitador na organização da defesa, vez que os créditos tributários constituídos decorrem de suporte fático comum.

## INSUBSITÊNCIA DOS LANÇAMENTOS DE PIS E COFINS

Observa a Recorrente que a Fiscalização teria considerado o ganho auferido com o deságio nas operações efetuadas com os bancos Rural e Bradesco como receita sujeita à tributação, com fundamento nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, que alterou a base de cálculo das contribuições ao PIS e a Cofins, antes estipuladas pelas Leis Complementares nºs 07, de 1970 e 70, de 1991. Diz que, considerado o art. 195, inc. I, da Constituição Federal de 1988 e os dispositivos legais pertinentes da legislação de origem das contribuições sociais (PIS e Cofins), verifica-se que ambas incidiam sobre o faturamento, definido este, como sendo a receita bruta advinda das vendas de mercadorias, mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza. Sustenta que tal conceito já detinha aceção jurídica, a teor de interpretação dada pelo STF no julgamento do RE 150.764, que declarou inconstitucional o art. 1º, da Lei nº 7.689, de 1988 (que tratava do Finsocial) e da ADC nº 1-1/DF, que declarou constitucional a instituição da Cofins pela Lei Complementar nº 70, de 1991. Afirma que, em ambos os casos, o STF entendeu que o termo faturamento designa o produto de todas as vendas de mercadorias ou serviços realizados pelo contribuinte, o que não pode ser entendido como receita bruta. Alega que esse posicionamento vinha sendo mantido, até que, em 29 de outubro de 1998, foi editada a Medida Provisória nº 1.724, posteriormente convertida na Lei nº 9.718, de 1998, que trouxe em seu bojo novo conceito para o faturamento. Argumenta que o conceito de faturamento foi alterado, passando a considerar a totalidade das receitas auferidas. Alega que o legislador ordinário, com tal ampliação do conceito de faturamento, criou nova fonte de custeio para a seguridade social, infringindo o art. 195, I, da Constituição, c/c o art. 2º, da Lei Complementar nº 70, de 1991, pois, à época da edição da Lei nº 9.718, de 1998, o legislador ordinário não possuía competência para tanto, visto que o texto constitucional não previa a instituição de contribuições para a seguridade social com base na receita bruta. Afirma que o legislador ordinário teria então modificado a base de cálculo e alíquota das contribuições, em que pese o art. 110 do CTN, segundo seu entendimento, vedar ao legislador e à Administração modificar o conceito, alcance e extensão de institutos de direito privado, a pretexto de majorar tributos. Argumentar estarem eivados de inconstitucionalidade formal os arts. 3º, § 1º e 8º, da Lei nº 9.718, de 1998, entendendo que o art. 195, I, da Constituição Federal de 1988 autorizava a instituição de contribuição social, dentro de rol expresso. A seu ver, a Lei nº 9.718, de 1998 teria extrapolado os limites estabelecidos pela regra constitucional. Enfatiza que o art. 195, § 4º e também o art. 154, I, da Constituição Federal de 1988, estabelecem a necessidade de lei complementar para instituição de novos impostos, o que teria sido violado ao se instituir o PIS e a Cofins sobre a totalidade das receitas da pessoa jurídica por meio de lei ordinária. Ressalta que a Emenda Constitucional nº 20, de 1998, teria sido sancionada em 16/12/1998, para corrigir tal inconstitucionalidade, dando nova redação ao art. 195, inc. I, cuja alínea (a) passou a ser “a receita ou faturamento”; alínea (b) “o lucro”. Destaca que, entretanto, tal Emenda foi editada posteriormente à edição da Lei nº 9.718, que é de 27 de novembro de 1998, não podendo, assim, respaldar a modificação veiculada pela Lei. Diz que após vários anos, o STF julgou os Recursos Extraordinários nºs 357.950, 358.273 e 390.840, declarando a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998, que havia alterado o conceito de faturamento. Afirma que, em relação à majoração da alíquota de 2% para 3%, a alteração foi declarada constitucional pelo STF, mas que a comunidade jurídica tem comentado que a discussão poderá voltar à pauta daquele Tribunal. Argumenta que a tributação pelo PIS e Cofins das receitas referentes aos deságios obtidos nos contratos de câmbio, significa a aplicação do § 1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718, de 1998, mesmo após a declaração de sua inconstitucionalidade, pois significa a adoção do conceito de faturamento como sendo a receita bruta da pessoa jurídica. Adita que, por outro lado, as receitas decorrentes de exportação estariam protegidas pela regra da não incidência, a teor do art. 149, § 2º, inc. I, da Constituição

Federal de 1988. Para ela, à medida que os contratos de câmbio celebrados com os bancos Rural e Bradesco tiveram como objeto as operações de exportação que seriam realizadas, todas receitas auferidas decorrentes destas operações estariam protegidas pelo “escudo” da não incidência.

No presente tópico a Recorrente traz em sua defesa duas argumentações básicas, quais sejam: a) a impossibilidade de tributação a título de PIS e de COFINS das receitas financeiras auferidas na repactuação com as instituições financeiras, face a inconstitucionalidade do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998; e b) as receitas tributadas, por decorrerem de contratos de câmbio associados a operações de exportação, estariam abrigadas pela imunidade prevista no inciso I, parágrafo 2º, do art. 149 da Constituição Federal.

Descarto, de início, a pretensão da Recorrente de ver aplicada à questão posta em discussão (ganho financeiro decorrente de redução de dívida) as disposições do art. 149 da Carta Constitucional, vez que resta evidente que a receita submetida à incidência das contribuições discutidas (PIS e COFINS) não decorre de exportação de bens e serviços.

No que diz respeito à alegada inconstitucionalidade do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998, que, redefinindo o conceito de faturamento, estabeleceu que as contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS seriam calculadas com base na totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, releva destacar que a autoridade julgadora administrativa tem o desempenho de suas atribuições delimitado pela lei.

Nesse sentido, cumpre verificar se as decisões incidentais prolatadas pelo Supremo Tribunal Federal podem dar azo ao afastamento, pela autoridade administrativa, da norma ali declarada inconstitucional, qual seja, o parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998.

O Decreto nº 2.346, de 1997, consolidando normas procedimentais a serem observadas pela Administração Pública Federal em razão de decisões judiciais, estabeleceu:

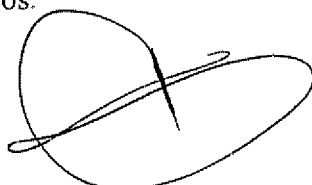
a) que as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos por ele estabelecidos;

b) que, transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, **em ação direta**, a decisão, dotada de eficácia *ex tunc*, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial;

c) que o disposto no item anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ao ato normativo que tenha sua **inconstitucionalidade proferida, incidentalmente**, pelo Supremo Tribunal Federal, **após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal**;

d) que, tratando-se de decisão proferida em caso concreto, o **Presidente da República**, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos correspondentes efeitos jurídicos.





Em conformidade com o Decreto em referência, portanto, a autoridade administrativa só poderia afastar a aplicação de lei declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, no caso de decisão proferida incidentalmente, em dois casos: a) após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal; e b) com base em ato autorizador do Presidente da República.

Nessa linha, o disposto no parágrafo único do art. 4º do Decreto nº 2.346, de 1997, que autoriza os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, não poderia ser interpretado sem que se levasse em conta as balizas preconizadas pela mesma norma regulamentadora, ou seja, a declaração de inconstitucionalidade referenciada deve decorrer de ação direta ou, no caso em que tenha sido prolatada incidentalmente, que tenha sua execução suspensa pelo Senado Federal ou que tenha seus efeitos jurídicos ampliados em razão de ato do Presidente da República.

Contudo, a partir da publicação da Medida Provisória nº 449, em 04 de dezembro de 2008, o Decreto em referência, penso, perdeu a sua eficácia. Isto porque, alterando disposições do Decreto nº 70.235, de 1972, a Lei nº 11.941, de 2009, que resultou da conversão da referida Medida Provisória, estabelece:

*Art. 26-A No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade*

*§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo*

*I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal,*

O art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, na mesma linha do acima disposto, veda expressamente aos membros das turmas de julgamento afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade, esclarecendo, contudo, por meio do seu parágrafo único, que tal vedação não se aplica aos casos de lei que já tenha sido declarada inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal.

Como é cediço, a questão posta em discussão no presente item, inconstitucionalidade do parágrafo primeiro do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, já foi objeto de decisão do plenário do STF nos julgamentos dos Recursos Extraordinários nºs 357.950, 390.840, 358.273 e 346.084.

Corroborando o que aqui se afirma, releva reproduzir excerto do pronunciamento da Ministra Cármen Lúcia, ao apreciar Agravo de Instrumento impetrado pela União.

*DECISÃO AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO COFINS. ARTS. 3º, § 1º, E 8º DA LEI N. 9.718/98. AMPLIAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE. MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTA. CONSTITUCIONALIDADE. RECONSIDERAÇÃO DA DECISÃO AGRAVADA. ANÁLISE, DESDE LOGO, DO*

*[Assinatura]*

*[Assinatura]*

*AGRAVO DE INSTRUMENTO AGRADO PROVIDO.  
RECURSO EXTRAORDINÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.*

11. Em 5 de agosto de 2009, no julgamento do Recurso Extraordinário 527.602, de relatoria do Ministro Eros Grau, o Plenário do Supremo Tribunal Federal reafirmou a jurisprudência no sentido da inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei n. 9.718/98 e da constitucionalidade do art. 8º da mencionada lei, apreciada nos Recursos Extraordinários ns. 346.084, 357.950, 358.273 e 390.840, Relator o Ministro Marco Aurélio, DJ 15.8.2006. 12. Manteve-se o entendimento de que a noção de faturamento contida no art. 195, inc. I, da Constituição da República (norma anterior à Emenda Constitucional n. 20/98) não autoriza a incidência tributária sobre a totalidade das receitas auferidas pelo contribuinte, não sendo possível a convalidação dessa imposição, mesmo com o advento de norma constitucional derivada (Emenda Constitucional n. 20/98). 13. Além disso, o Supremo Tribunal rejeitou a alegação de inconstitucionalidade do art. 8º da Lei 9.718/98 (majoração da alíquota da contribuição de 2% para 3%) e descartou a argumentação de que haveria necessidade de lei complementar para esse fim. Também estabeleceu que a Lei n. 9.718/98 passou a produzir efeitos válidos a partir de 1º.2.1999, em atendimento à exigência do decurso do prazo nonagesimal, prevista no art. 195, § 6º, da Constituição da República. 14. Ao julgar inconstitucional a majoração da alíquota da contribuição de 2% para 3% da Cofins, promovida pelo art. 8º da Lei n. 9.718/98, o Tribunal a quo divergiu da orientação fixada pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal. 15. Pelo exposto, dou provimento a este agravo, na forma do art. 544, §§ 3º e 4º, do Código de Processo Civil, e, desde logo, parcial provimento ao recurso extraordinário, nos termos do art. 557, § 1º-A, do mesmo diploma legal, para reformar o acórdão recorrido no ponto que julgou ilegítima a majoração da alíquota da contribuição de 2% para 3%, promovida pelo art. 8º da Lei n. 9.718/98. Considerando-se a Súmula 512 do Supremo Tribunal Federal, deixo de condenar ao pagamento de honorários advocatícios de sucumbência. Publique-se. Brasília, 19 de novembro de 2009. Ministra CÁRMEN LÚCIA Relatora

Sou, pois, pelo acolhimento das razões recursais esposadas neste item.

**GANHOS AUFERIDOS EM ACORDOS FINANCEIROS**

Argumenta a Recorrente que o valor auferido com o “deságio” ou, nas suas palavras, “direito de estorno de provisões” nos contratos de câmbio, não significaria incremento patrimonial, ganho, ou lucro, que pudesse ser considerado como base de cálculo das exações. Diz que referidos “descontos recebidos” não podem ser considerados como lucro porque, a seu ver, não significaram incremento ao seu patrimônio. Afirma que tal argumentação é relevante para o deslinde do caso, porque nos exercícios fiscais de 1995 a 2001, apurava o IRPJ pelo lucro real, e, durante todo o período, apurou prejuízo fiscal. Aduz que durante o período de 1995 a 2001, lançava em sua escrita a despesa incorrida com o

*então*



deságio, porém, no ano de 2002, conforme consta no relatório da Fiscalização, o acordo celebrado com as instituições financeiras permitiu que obtivesse um desconto dos valores de deságio que haviam sido provisionados. Alega que, contrariamente ao entendimento da Fiscalização, tal acordo financeiro não teria propiciado um ganho financeiro. Afirma que o que ocorreu foi que no exercício de 2002, época da composição com as instituições financeiras, lançou o valor a crédito na conta de lucros acumulados exatamente em relação aos valores de deságio que vinha lançando nos exercícios de 1995 a 2001, isto é, houve apenas um estorno daquelas despesas através do lançamento efetuado em 2002, o que não pode, segundo ela, ser considerado como acréscimo patrimonial. Sustenta que, como a empresa apurou prejuízo nos exercícios de 1995 a 2001, mesmo se refizesse a sua escrita fiscal e voltasse nos períodos anteriores a 2002 para lançar o estorno relativo ao deságio contabilizado no período, ainda assim, ficaria com prejuízo, não sendo devido o Imposto de Renda. Adita que, além disso, conforme fazem prova os balanços patrimoniais apresentados, as despesas de variações monetárias (ativas – passivas), sempre ficaram com saldo passivo.

Os lançamentos contábeis relativos aos deságios foram efetuados em julho de 2002, a débito da conta do passivo DESÁGIO S/ CONTRATOS DE CâMBIO e a crédito da conta LUCRO OU PREJUÍZOS ACUMULADOS.

Em resposta à intimação formalizada pela Fiscalização, a contribuinte informou que os registros efetuados nas contas DESÁGIO S/ CONTRATOS DE CâMBIO e LUCRO OU PREJUÍZOS ACUMULADOS decorreram de estorno de variações monetárias e juros, face acordo realizado com banco, em meados de junho/julho de 2002.

Esclarece a autoridade autuante que os encargos haviam sido contabilizados pela contribuinte como despesa financeira nos anos anteriores, sendo que seus resultados até o ano-calendário de 2001 haviam sido tributados no regime de lucro real. Afirma, ainda, a referida autoridade, que, diferentemente do afirmado pela contribuinte, ter restado claro pela análise das planilhas de cálculo referentes aos contratos de câmbio de 1995 que o valor envolvido se referia apenas a DESÁGIOS PACTUADOS, contabilizados até 31 de dezembro de 2001, não contemplando, assim, variações monetárias, que eram calculadas nas mesmas planilhas, porém, em quadro distintos.

Aqui, merecem destaque os argumentos expendidos no voto condutor da decisão exarada em primeiro grau, que, é bom que se ressalte, não foram contraditados pela Recorrente.

Neste diapasão, releva repisar os seguintes aspectos:

1. a imputação da infração tratada no presente item foi fundada nas disposições do art. 53 da Lei nº 9.430, de 1996, abaixo reproduzido, vez que restou constatado pela autoridade fiscal que os valores recuperados pela Recorrente foram, à época em que incorridos, apropriados como despesa em períodos em que a tributação se deu com base no lucro real;

*Art.53 Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido ou arbitrado para determinação do imposto de renda, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.*



2. estamos diante, pois, de valores de despesas que reduziram as receitas auferidas em período anterior que, tendo sido recuperadas, devem ser acrescidas à base de cálculo do imposto;

3. o enquadramento legal utilizado pela autoridade autuante revela-se irretocável a partir de manifestação da própria Recorrente, conforme excerto da peça impugnatória (fls. 717) abaixo reproduzido;

*Durante o período de 1995/2001, a impugnante lançava em sua escrita a despesa incorrida com o deságio. Contudo, no ano de 2002, conforme consta no relatório da fiscalização, o acordo celebrado com as instituições financeiras permitiu que a impugnante obtivesse um desconto dos valores de deságio que haviam sido provisionados*

4. diferentemente do alegado pela Recorrente, a recuperação de despesa que, em período anterior, reduziu o resultado tributável, deve ser apropriada no resultado do exercício, de modo que representa incremento patrimonial passível de tributação;

5. incabível, no caso, o refazimento da escrita relativa ao período em que as despesas foram incorridas para, a partir do “estorno das provisões”, reduzir prejuízo fiscal eventualmente apurado, vez que tal prática afronta o regime de competência (tratando-se de receitas, elas devem ser computadas em função do momento em que nasce o direito); e

6. como exaustivamente restou demonstrado na instância *a quo*, revela-se equivocada a pretensão da Recorrente de classificar contabilmente o fato aqui tratado como ajuste de exercício anterior.

Sou, assim, pela manutenção dos lançamentos, na parte aqui tratada.

#### IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

Sustenta a Recorrente que a Fiscalização considerou que foram efetuados pagamentos a beneficiários não identificados e não pagamentos sem causa, mas, o que de fato ocorreu foi apenas equívoco na classificação contábil. Informa que em 1º de julho de 2002 houve um lançamento a débito da conta valores em trânsito de exportação/caixa de valores pertencentes à conta de direitos de exportação em valor igual ao lançamento efetuado em 03 de julho de 2002 relativos às receitas auferidas com o deságio obtido nos contratos de câmbio celebrados com o Banco Rural e Banco Bradesco. Diz que se trata de simples erro de lançamento contábil e que a Fiscalização estaria desconsiderando a verdade real, para lançar um crédito tributário que não existe, visto que não existe a operação que supostamente lhe daria lastro.

Destaco, de plano, que a Recorrente não aportou aos autos documentos capazes de confirmar o que alega.

Nessas circunstâncias, o que se deve levar em conta são os fatos reportados e os documentos juntados pela autoridade autuante.

Em conformidade com a descrição feita pela autoridade autuante, as importâncias apuradas e submetidas à incidência do imposto de renda na fonte com base nas disposições do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, derivaram de pagamentos registrados



contabilmente em que não foram identificados os beneficiários nem apresentadas as causas justificadoras das correspondentes operações.

Esclarece a Fiscalização que, entre os lançamentos relacionados aos deságios auferidos na repactuação dos contratos de câmbio, foi identificado o relativo à parcela de R\$ 213.012,80, efetuado em 03 de julho de 2002. No referido lançamento, a Recorrente debitou a conta DESÁGIO S/CONTRATOS DE CÂMBIO e creditou a conta CAIXA (VALORES EM TRÂNSITO E EXPORTAÇÃO), utilizando o seguinte histórico:

*VR REF GANHO AUFERIDO NO ACORDO FIRMADO EM  
03/07/2002 ENTRE CISAM SIDERURGIA LTDA E BANCO  
RURAL*

Com essa mesma data (03 de julho de 2002), foi constatado o registro contábil do montante de R\$ 223.251,74, em que foi debitada a conta (passiva) CONTRATOS DE CÂMBIO e creditada a conta CAIXA (VALORES EM TRÂNSITO E EXPORTAÇÃO) com o seguinte histórico:

*VR REF GANHO AUFERIDO NO ACORDO FIRMADO EM  
29/05/2002 ENTRE CISAM SIDERURURGIA LTDA E O  
BANCO BRADESCO S/A – PROCESSO Nº 22399036826-6*

Diante de tais registros, indicadores da saída de recursos do CAIXA, a contribuinte foi intimada a apresentar (fls. 574), entre outros elementos, documentos que possibilitassem identificar o beneficiário, a efetiva entrega dos recursos e o motivo dos pagamentos.

A Recorrente, em atendimento ao requerido pela autoridade fiscalizadora, juntou cópia do Balanço Patrimonial de 31 de dezembro de 2006, porém, não juntando qualquer outro documento, limitou-se a informar:

*Os valores em referência tratam-se de ganhos auferidos nas negociações junto às instituições financeiras, processo e documentos já em poder da fiscalização, portanto ocorreram erros de classificação contábil*

Cuidou a Fiscalização, ainda, de juntar cópia das folhas do Razão em que foram registradas as saídas do CAIXA aqui referenciadas.

Ressaltou, também, a autoridade autuante, que não foram identificados registros contábeis (estornos ou correções) capazes de corroborar os argumentos da contribuinte de que se tratava de erro de lançamento.

Não encontro, pois, motivos na peça de defesa capazes de macular o crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte.

#### TRIBUTAÇÃO COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO EM 2002

Afirma a Recorrente que, de fato, o recolhimento relativo à opção pelo lucro presumido foi efetuado em novembro de 2002, porém, amparado pelo art. 4º, da Lei nº 9.964, de 2000, onde estaria consignado que as pessoas jurídicas poderão optar, durante o período em que estiverem submetidas ao REFIS, ainda que no decorrer do ano-calendário, pelo regime do lucro presumido. Argumenta que a alegação da Fiscalização de ter havido violação do art. 26, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996 é equivocada. Adita que, de fato, todos os recolhimentos devidos

*Walter*



vinham sendo efetuados regularmente pelo regime de apuração pelo lucro real até a opção pelo lucro presumido, sendo, portanto, indevida qualquer autuação pelo período anterior à opção.

No que tange a esse item, a análise empreendida pela autoridade julgadora de primeira instância é digna de elogios, eis que demonstrou, com clareza solar, que a Recorrente se insurgiu impropriamente contra a imputação que lhe foi feita pela Fiscalização. Por não merecerem reparo, reproduzo excertos do voto condutor da decisão recorrida.

*Na peça impugnatória (fls. 718/720) a respeito dessa matéria, as razões de defesa da impugnante consistem em aduzir que no ano-calendário de 2002, optou de fato pelo regime de apuração pelo lucro presumido, e o pagamento referente ao 1º trimestre de 2002 foi mesmo efetuado em novembro de 2002.*

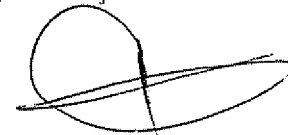
*Todavia, enceta uma imprecisa contestação do alegado pela fiscalização de que "optou por tal regime em 2002, mas que só efetuou o recolhimento do IRPJ e da CSLL devidos referente ao primeiro trimestre de 2002 em 29/11/2002, data em que a operação se concretizou, tornando-se definitiva para todo o ano e que tal procedimento teria afrontado o art. 26, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996", por entender que, ao contrário da posição do fisco, o procedimento estaria à conformidade com o art. 4º, da Lei nº 9.964, de 2000, onde estaria estabelecido que "as pessoas jurídicas poderiam optar, durante o período em que estiverem submetidas ao REFIS, ainda que no decorrer do ano-calendário pelo regime de lucro presumido".*

*Reafirma que tendo optado pelo REFIS, não teria violado o art. 26, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, como entende a fiscalização, pois o pagamento efetuado estaria lastreado na citada e transcrita legislação de regência do aludido Programa de Refinanciamento. Sustenta, também que todos os recolhimentos devidos vinham sendo efetuados regularmente pelo regime de apuração pelo lucro real até a opção pelo lucro presumido, de modo tal que seria indevida qualquer autuação pelo período anterior à opção.*

*Na descrição dos fatos no Auto de Infração, a fiscalização menciona, ainda que anexou "cópias da DIPJ/2003, de folhas do Livro de Apuração do Lucro Real e página 8 do Balancete Analítico do mês de janeiro de 2002 nas quais consta o saldo de Reservas de Reavaliação em 31/12/2001 (conta 2.03.02.02.001)." No entanto, nas razões de defesa expendidas na impugnação não há dissenso específico sobre a efetiva existência e sobre a quantificação desse saldo de Reservas de Reavaliação, diferido e controlado na Parte "B" do LALUR, indevidamente não computado na base de cálculo do lucro presumido do primeiro período em que ocorreu a opção pela tributação com base no lucro presumido.*

*Assim sendo, de antemão, cabe estabelecer os contornos exatos da controvérsia a ser dirimida, eis que a defendente insurge-se contra a autuação, ao argumento de que a fiscalização não teria*

*Carta*



*levado em conta sua condição de optante pelo REFIS e então ter-se-ia equivocado ao afirmar que ocorreu "afronta" / "violação" ao art 26, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996.*

*Ora, o comando legal inserto em tais dispositivos é de que a opção pela tributação com base no lucro presumido será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ano-calendário, e será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido, correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.*

*Contudo, não é esta a materialidade precípua da autuação. Diferentemente desse aspecto a que a defendente se apegou, o que a fiscalização afirmou, textualmente foi que "a empresa infringiu o artigo 54 da Lei nº 9.430/96 ao não adicionar à base de cálculo do IRPJ devido no 1º Trimestre de 2002 o valor de R\$ 3.589.702,86, referente ao saldo da Reserva de Reavaliação em 31/1/2001, controlado na Parte B do Livro Registro de Apuração do Lucro Real – LALUR."*

*Nos trechos da alocação específica dessa matéria, tanto na descrição dos fatos no Auto de Infração (fl. 18) quanto no subitem "20" do Termo de Verificação Fiscal (fl. 14), a fiscalização referenciou o art. 26, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, apenas para circunstanciar que "a opção pelo lucro presumido é manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração do ano-calendário"*

*De tal modo, é incontroverso que a autuação foi motivada pela infringência ao comando legal inserto no art. 54, da Lei nº 9.430, de 1996, consolidada no art. 520, do RIR de 1999, que estipula que a pessoa jurídica que, até o ano-calendário anterior, houver sido tributada com base no lucro real, deverá adicionar à base de cálculo do imposto, correspondente ao primeiro período de apuração no qual houver optado pela tributação com base no lucro presumido, os saldos dos valores cuja tributação havia diferido, controlados na parte "B" do LALUR*

Resta fora de dúvida, portanto, que a contribuinte, tendo optado pelo lucro presumido no ano-calendário de 2002, teria que ter submetido à incidência tributária os valores controlados na Parte B do Livro de Apuração do Lucro Real. Irrelevante, para o deslinde da questão, discutir o momento em que a opção, pelo pagamento, foi efetivada, sendo irrefutável, entretanto, que, no caso, ela se deu em relação a todo o ano-calendário, conforme DIPJ/2003 de fls. 669/690.

## CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Afirma a Recorrente que a autuação referente à CSLL é indevida, pois tal contribuição está amparada pela regra da não incidência prevista no art. 149, § 2º, inc. I, da Constituição Federal de 1988, por serem os contratos de câmbio referentes à operações de exportação. Sustenta que o art. 149 da Constituição Federal de 1988, após a alteração promovida pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001, não faz distinção entre as várias espécies de contribuições sociais existentes na Magna Carta. Para ela, o art. 149 abarca todas as

*Walter*



contribuições sociais quando prevê, em seu § 2º, inc. I, a não incidência sobre as receitas de exportação.

Não assiste razão à Recorrente.

Como é cediço, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido tem como base de incidência o LUCRO, isto é, a variação patrimonial líquida positiva decorrente das atividades da pessoa jurídica.

O comando constitucional trazido pela Recorrente (inciso I, parágrafo 2º, art. 149, na redação que lhe foi dada pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001), trata, à evidência, de imunidade relativa às contribuições sociais que tenham por base de incidência a RECEITA, conceito jurídico que não se confunde com LUCRO.

Ademais, empregando-se interpretação que busque identificar a finalidade da não incidência qualificada pela Constituição Federal, é certo que o que se buscou foi a desoneração tributária dos produtos destinados à exportação, visto que a tributação sobre a receita, como é cediço, influencia (negativamente) na competitividade do produto nacional, gerando, ao final de um ciclo, perda de renda para o país. Noutra linha, a desoneração do lucro derivado das atividades de exportação, ainda que se possa vislumbrar algum tipo de benefício, traduz transferência de renda do país para o exterior, o que, não se pode duvidar, não foi o que pretendeu o dispositivo constitucional em comento.

A questão trazida pela Recorrente (não incidência da CSLL nas receitas de exportação) ainda não foi apreciada de forma definitiva pelo Supremo Tribunal Federal. Contudo, os tribunais pátrios já se manifestaram sobre a matéria e as decisões têm sido no sentido de que a imunidade prevista no inciso I, parágrafo 2º, art. 149, da Constituição Federal, não se aplica à CSLL, senão vejamos:

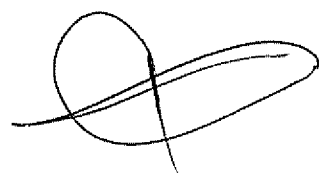
*CSLL . IMUNIDADE ART. 149, §2º, I, DA CF RECEITA.  
EXPORTAÇÃO ABRANGÊNCIA IMPOSSIBILIDADE*

*A imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal da República, na redação que lhe deu a Emenda Constitucional nº 33/2001, abarca as contribuições sociais que incidem sobre o faturamento ou receita, decorrente de operação de exportação . A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido ( CSLL ) tem como hipótese de incidência o lucro Não há confundir lucro com receita. (AC nº 2006 70.06 000075-6/PR, 1ª Turma, Rel Des. Federal Vilson Darós, D.E. de 10-10-2007)*

*TRIBUTÁRIO - IMUNIDADE PARA RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO INTRODUZIDA PELA EC Nº 33/2001 - ART 149, § 2º, I, CF - ABRANGÊNCIA EXCLUSIVA DAS CONTRIBUIÇÕES PARAFISCAIS INCIDENTES SOBRE A RECEITA - EXCLUSÃO DA CSLL, POR INCIDIR SOBRE O LUCRO, BASE ECONÔMICA DISTINTA DA RECEITA.*

*1 - O art. 149, § 2º, I, da CF (redação conferida pela EC nº 33/2001) veda a cobrança de contribuições sobre receitas decorrentes de exportações. Entretanto, a CSLL não têm por*

*Wm*



base de cálculo a "receita" decorrente de exportações, mas, sim, o "lucro líquido", base econômica diversa.

2 - A Constituição Federal prevê, expressamente, e de forma distinta, a tributação sobre a "receita" e sobre o "lucro" (art 195, I, "b" e "c"). Vale dizer, portanto, que, fosse a intenção do Parlamento introduzir norma imunizante para o "lucro líquido" decorrente de exportações, o teria feito de forma expressa e de maneira a não deixar dúvidas.

3 - Na medida em que restrita a imunidade à "receita" decorrente de exportação, mostra-se inviável a sua extensão a tributos incidentes sobre outras bases, como no presente caso, o "lucro líquido" das empresas. Dessa forma, a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL não se encontra no âmbito de abrangência da imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, CF.

4 - Apelação desprovida.

5 - Sentença mantida." (AMS 2004.38.00.01285-3 – TRF 1ª Região – Rel. Des. Federal Catão Alves – 7ª Turma – DJ de 14.09.2007)

TRIBUTÁRIO AMS EC 33/2001 IMUNIDADE CSLL.

I - A imunidade sobre as receitas decorrentes de exportação, prevista no art. 149, § 2º, I, da CF/88, introduzida pela EC 33/2001, não alcança a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, porquanto receita e lucro são tributados distintamente.

II - Precedentes da 1ª e da 2ª Turmas desta Corte Regional". (AMS 2003.71.08.000127-5 – TRF – 4ª Região - Rel. Márcio Antônio Rocha - 2ª Turma – DJU 13.10.2004)

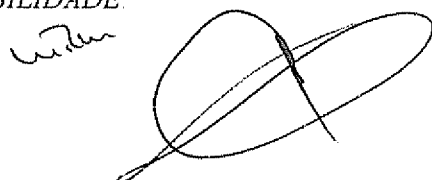
TRIBUTÁRIO E CONSTITUCIONAL. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO SOBRE RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. ART. 149, § 2º, I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988, COM A REDAÇÃO DADA PELA EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 33/2001.

I - O art. 149, § 2º, inciso, da CF/88, com a redação dada pela EC 33/2001, estabelece que "as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação."

II - As contribuições sociais desoneradas pelo referido dispositivo constitucional, que terão excluídas de suas bases de cálculo as receitas decorrentes de exportação, são somente aquelas cujo fato gerador seja a obtenção de receita, o que não é o caso da CSLL, que tem como fato gerador o lucro da empresa.

III - Recurso improvido (AC 2002.50.01.0038909-9 – 4ª Turma - TRF da - 2ª Região – Rel. Des. Fernando Marques - DJU 01.10.2004)

CSLL. IMUNIDADE. ART. 149, § 2º, I, DA CF. RECEITA EXPORTAÇÃO ABRANGÊNCIA IMPOSSIBILIDADE.



*I- Os conceitos de receita e lucro não podem ser confundidos. A imunidade em questão abrange as contribuições incidentes sobre receitas decorrentes de operações de exportação, ao passo que a CSLL tem como hipótese de incidência o lucro. Não se pode desvirtuar a norma constitucional derivada com o escopo de abranger outras exações." (AMS 2004 70.00 032947-9 – TRF 4ª Região – 1ª Turma – Rel. Des. Fed. Vilson Darós – DJU 28/09/2005)*

Ainda que assim não fosse, cabe notar que não estamos diante de receitas de exportação, mas, sim, de ganho financeiro decorrente de redução de dívida, sendo despicienda, assim, maiores aprofundamentos acerca da inaplicabilidade das disposições do art. 149 da Carta Constitucional à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

### MULTA DE OFÍCIO E JUROS MORATÓRIOS

Afirma a Recorrente que é descabida a utilização da taxa SELIC para cômputo dos juros moratórios sobre créditos tributários, por ter natureza remuneratória, consoante entendimento jurisprudencial, emanado de ementas de Tribunais. Requer, em caso contrário, observância da regra do art. 161, § 1º, do Código Tributário Nacional. Quanto a multa de ofício, diz que ela tem caráter confiscatório e que, ademais, configura ofensa aos princípios da proporcionalidade, da razoabilidade e da capacidade contributiva. Finalizando, argumenta que a Administração, estando adstrita a observância da legalidade, tem o dever de observar e arguir a ilegalidade das multas impostas.

Como é cediço, a apreciação acerca de eventual violação a preceitos constitucionais escapa à competência das autoridades julgadoras administrativas, conforme súmula do então Primeiro Conselho de Contribuintes, abaixo transcrita, que, em conformidade com o parágrafo 4º do art. 72 da Portaria MF nº 256, de 2009, é de adoção obrigatória por parte dos membros do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

*Súmula 1º CC nº 2 O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

No que diz respeito à aplicação da taxa de juros SELIC, a questão, da mesma forma, encontra-se sedimentada no âmbito deste Colegiado no sentido de que ela é aplicável a partir de 1º de abril de 1995 aos débitos tributários administrados pela Receita Federal, conforme súmula nº 4 do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, abaixo transcrita.

*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais*

Assim, considerado todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO para excluir de tributação o PIS e a COFINS incidentes sobre os ganhos financeiros.

WILSON FERNANDES GUIMARÃES - Relator

