



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA - 1ª TURMA ESPECIAL

Processo nº 10825.002404/2004-20

Recurso nº 163.040 — Voluntário

Acórdão nº 191-00.073 - 1ª Turma Especial da 1ª Câmara

Sessão de 11 de dezembro de 2008

Matéria IRPJ - AC de 2003

Recorrente ESTRUTEL LENÇÓIS INDÚSTRIA DE ESTRUTURAS
METÁLICAS LTDA.

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não havendo prova de violação das disposições contidas no artigo. 142 do CTN e artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do lançamento em questão.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Inexiste ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório quando a contribuinte demonstra ter pleno conhecimento dos fatos imputados pela fiscalização, bem como da legislação tributária aplicável, exercendo seu direito de defesa de forma ampla na impugnação e no recurso voluntário.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE
PESSOA JURÍDICA – IRPJ – LUCRO PRESUMIDO**

Ano-Calendário: 2003

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento do IRPJ, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

IPI. CRÉDITO BÁSICO. RESSARCIMENTO.

O ressarcimento do crédito básico de IPI, previsto na Lei nº 9.779, de 1999, integra a base de cálculo do IRPJ.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação a confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Roberto Armond F. da Silva.

Considerando: i) que o Presidente à época do Julgamento não compõe o quadro de Conselheiros do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) na data da formalização da decisão; ii) que a 1ª Turma Especial da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes foi extinta pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009; e, iii) as atribuições dos Presidentes de Câmara previstas no Anexo II do RICARF, a presente decisão é assinada pelo Presidente da 1ª Câmara/1ª Seção André Mendes de Moura que o faz meramente para a formalização do Acórdão.

Da mesma maneira, tendo em vista que na data da formalização da decisão, o relator, Marcos Vinicius Barros Ottoni não mais integra o quadro de Conselheiros do CARF, o Conselheiro Paulo Mateus Ciccone, nos termos do artigo 17, inciso III, do RICARF, foi designado redator *ad hoc* responsável pela formalização do voto e do presente Acórdão, o que se deu na data de 14 de março de 2016.

(documento assinado digitalmente)

ANDRÉ MENDES DE MOURA

Presidente para formalização do acórdão

(documento assinado digitalmente)

PAULO MATEUS CICCONE

Redator "ad hoc" designado para formalização do voto, do voto vencedor e do acórdão

Composição do colegiado. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Praga (Presidente), Ana de Barros Fernandes, Marcos Vinicius Barros Ottoni. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Roberto Armond F. da Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de Acórdão exarado pela DRJ/Ribeirão Preto/SP (fls. 365/370 – numeração digital) que negou provimento à impugnação da ora recorrente, mantendo os lançamentos sob discussão, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Data do Fato Gerador: 31/03/2003

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento do IRPJ, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

IPI. CRÉDITO BÁSICO. RESSARCIMENTO.

O ressarcimento do crédito básico de IPI, previsto na Lei nº 9.779, de 1999, integra a base de cálculo do IRPJ.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação a confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

Lançamento Procedente

Nas suas razões de decidir, a relatora do acórdão *a quo* pugnou:

"A impugnante alega, preliminarmente, que o lançamento seria nulo por insuficiência da descrição dos fatos e excesso de citação de leis no enquadramento legal, o que levaria ao cerceamento do direito de defesa ao dificultar o entendimento do auto.

Tal alegação é incabível, pois como se pode constatar no documento de fls. 5, foram citados os artigos do RIR/1999 que tratam da tributação de outras receitas, quando há opção pela tributação com base no lucro presumido, e do lançamento de ofício. Tais atos, juntamente com o termo de verificação fiscal, permitem concluir que o lançamento foi devido à omissão da receita referente a ressarcimento de crédito de IPI. Portanto, o lançamento é plenamente inteligível.

No mérito, a contribuinte limitou-se a alegar que, por estar enquadrada no regime do lucro presumido, não deveria tributar os valores ora lançados.

O lançamento teve como motivação o lançamento de valores referentes a ressarcimento de créditos básicos de IPI.

A lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, fazia distinção entre créditos básicos e incentivados. Enquanto os primeiros decorrem do princípio da não-cumulatividade e visem teleologicamente à desoneração do consumidor final, os demais buscam incentivar o particular a investir em setores da economia ou regiões do país em troca dos chamados, genericamente, benefícios fiscais.

Nesse sentido, tem-se como cediço que o IPI é imposto sujeito ao princípio da não-cumulatividade, estabelecido pelo art. A53, § 3º, II, da Constituição Federal de 1988 e exercido pelo crédito básico. Também sobre a não-cumulatividade dispõe o artigo 49 do Código Tributário Nacional (CTN), remetendo a regulamentação ao legislador ordinário, como segue:

Art. 49. O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte transfere-se para o período ou períodos seguintes.

Em consonância com este artigo, dispôs o artigo 81 do Regulamento do IPI (RIPI/1982):

Art. 81. A não cumulatividade do imposto é exercida pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período, conforme estabelecido neste capítulo.

O art. 81, bem como o art. 103, a seguir transcrito, que regula a utilização do crédito do imposto, integram o Capítulo VII do RIPI/1982, que disciplina o sistema de crédito do imposto.

Art. 103. Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos.

§ 1º – Quando, do confronto dos débitos e créditos, num período de apuração do imposto, resultar saldo credor, será este transferido para o período seguinte.

§ 2º – O direito à utilização do crédito está subordinado ao cumprimento das condições estabelecidas para cada caso e das exigências previstas para a sua escrituração, neste Regulamento.

Com isso, evidencia-se a existência de toda uma legislação própria para o IPI, que cuida do tratamento a ser dispensado aos créditos desse tributo escriturados pelo contribuinte em seus livros fiscais, no que concerne à sua apuração, aproveitamento e utilização. A exceção era o crédito incentivado, como exemplo, o crédito presumido do IPI que, regido por ato legal específico e, conforme a Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997, tinha o seu aproveitamento permitido, inclusive mediante ressarcimento em dinheiro, de valores do PIS e de Cofins pagos na aquisição de insumos empregados nas saídas não oneradas por esses tributos.

(...)

Neste ponto, cabe fazer uma distinção importante, sob a ótica tributária, entre restituição e ressarcimento.

Restituição é a devolução de valores pagos a maior ou indevidamente, enquanto ressarcimento trata-se da transferência de valores do Estado para os contribuintes a título de subvenção, ou seja, de incentivo fiscal.

O ressarcimento de IPU, tem-se claro, não se trata de restituição, pois, de acordo com a sistemática de apuração do tributo acima descrita, para que houvesse restituição, teria que haver primeiro um saldo a recolher de IPI e, posteriormente, um recolhimento indevido. Somente nessa situação teria sentido em se falar em restituição, pois o contribuinte teria arcado com o ônus do pagamento a maior e poderia solicitar a sua devolução.

(...)

Desta forma, o ressarcimento gerado pela existência de um saldo credor de IPI em um determinado trimestre adquire a forma de um benefício fiscal concedido aos contribuintes que comercializam bens isentos ou com alíquota zero.

Do exposto, pode-se concluir que o crédito básico ressarcido em pecúnia não significa devolução de algo indevido, eis que nada foi pago pela contribuinte de forma indevida, mas sim, estímulo de ordem financeira, para favorecer determinados produtos. O crédito básico não deixa de ser, portanto, espécie de subvenção governamental.

Quanto à sua classificação, o artigo 44 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, além de fixar a subsunção das subvenções de custeio ao conceito de receita (inciso IV), afastam as subvenções do conceito de recuperação de custos (inciso III).

Art. 44. Integram a receita bruta operacional:

(...)

IV - As subvenções correntes, para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais.

Segundo a lei, portanto, as subvenções de custeio caracterizam-se como receitas e, como tal, devem ser integralmente adicionadas à base de cálculo do IRPJ, na opção por tributação com base no lucro presumido, conforme preceitua o art. 521 do RIR/1999, in verbis:

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99)

*Art. 521. Os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, **as demais receitas** e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo art. 519, serão acrescidos à base de cálculo de que trata este Subtítulo, para efeito de incidência do imposto e do adicional, observado o disposto nos arts. 239 e 240 e no § 3º do art. 243, quando for o caso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, inciso II).*

Entendo, portanto, que o lançamento está correto.

Quanto à alegação de que a multa possui natureza confiscatória, cumpre esclarecer que não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade/ilegalidade de lei, pois essa competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela CF, art. 102.

(...)

Ademais, a vedação ao confisco pela CF é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional.

Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou. O lançamento é uma atividade vinculada.

Dessa forma, voto por rejeitar a preliminar e, no mérito, julgar procedente o lançamento, para manter o crédito tributário tal como lançado".

Inconformada, a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 417/426 (numeração digital), alegando, em suma:

"PRELIMINARMENTE"

Da Nulidade do Auto de Infração

Diz a recorrente que o enquadramento legal presente no auto de infração representa “*verdadeira catadupa de Lei, Decretos, Medidas Provisórias, Portarias, etc*”, e que “*impedem o conhecimento do exato alcance da acusação*”.

Cita doutrina, legislação e jurisprudência, e sustenta:

“Portanto, é nulo o lançamento em que inexiste 1) a indicação dos motivos de fato ou de direito em que se lastreia, ou 2) a correta capitulação infracional de forma que esteja em consonância com o ato tido como irregular”, e que, “o vício é substancial por atingir a própria identidade da exigência feita”.

Para concluir:

“Temos, por consequência, que o Auto de Infração vestibular está irremediavelmente crivado de nulidade, aliás, insanável. Isto posto, deve ser provida a impugnação ora interposta, para o fim de ser decretada, ab ovo, a sua insubsistência, face às argumentações alinhadas em preliminar”.

"MÉRITO"

a) Da Tributação pelo Lucro Presumido

No mérito, depois de transcrever o artigo 521, do RIR/1999, destacando seu § 3º, argui, em síntese:

- *que “desde a sua constituição até os dias de hoje está enquadrado no regime de tributação do lucro presumido, no qual apura sua base de cálculo do imposto de renda determinado mediante a aplicação de percentuais sobre a receita bruta auferida no trimestre, como é de conhecimento comum”; e,*
- *que, “deste modo (...) não havendo deduções de custos e despesas, assim os valores recuperados a título de recuperação de crédito do IPI, não se trata de nova receita, não podendo ser tributadas”;*

Faz referência à IN (SRF) nº 93/1997, e prossegue dissertando que, *“tendo apurado o imposto de renda pelo Regime do Lucro Presumido, não deduzindo os custos e despesas, pagou integralmente o tributo com base na Receita Bruta e a recuperação de crédito extemporânea não configurou, neste caso, ingresso de nova receita”.*

Transcreve decisão do Conselho e finaliza o tópico dizendo que, *“o exame fiscal levado a efeito apenas e tão somente na escrita contábil da Impugnante, com equacionamentos parciais e com excessiva dose de subjetivismo, sem o necessário exame da escrita do prestador de serviços compromete a versão de burla, e ipso facto, torna nula a pretensão fazendária”.*

b) Da Multa com Efeito de Confisco

Proclama que, *“num sistema em que há previsão de juros (para indenizar) e correção monetária (para manter o cunho liberatório da moeda – a SELIC tem como um de seus componentes o índice mensal da inflação, conforme visto), a imposição de multas elevadas leva a verdadeiro confisco do patrimônio do contribuinte”.*

Mais, que *“o princípio da capacidade contributiva do contribuinte e a vedação do confisco são hoje princípios constitucionais expressos em matéria tributária”, e que, “embora dirigidos literalmente aos impostos (...) e aos tributos (...) espraiam-se por todo*

o sistema tributário, na sua acepção mais lata (...). Em síntese: eles atingem tanto as penas fiscais quanto os tributos”.

Circula pela doutrina e jurisprudência para fechar voluntário requerendo a reforma da decisão recorrida.

É o relatório em apertada síntese.

Voto

Conselheiro Marcos Vinícius Barros Ottoni - relator

PAULO MATEUS CICCONE – Redator “Ad Hoc” designado.

Considerando que o relator, Marcos Vinícius Barros Ottoni, não mais integra o quadro de Conselheiros do CARF, este Conselheiro, nos termos do artigo 17, inciso III, do RICARF, foi designado *ad hoc* para a formalização do presente voto e do Acórdão.

Tendo em vista não constar dos autos minuta ou quaisquer informações acerca das razões de decidir do Conselheiro originalmente designado para a relatoria e que o levaram a: i) em preliminares, negar provimento ao recurso voluntário acerca das nulidades suscitadas; e, ii) no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, este Redator *ad hoc* se limitará a expressar o resultado da decisão, em linha com o estampado na ata da sessão em que foi realizado o julgamento e com o pensamento do Conselheiro, consignando, porém, que o faz meramente para efeito de formalização do voto e do Acórdão e que não está vinculado a nenhuma das posições manifestadas pelos conselheiros que participaram e votaram na sessão e que levaram a Turma a NEGAR PROVIMENTO integral ao RV, com as quais posso ou não concordar em situações concretas.

Pois bem, como se vê no extrato da ata, a turma julgadora acompanhou o relator, de forma unânime, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, tanto em relação à preliminar aventada quanto à discussão de mérito.

No que tange à preliminar de nulidade dos lançamentos suscitada pela recorrente, tendo sido a decisão recorrida mantida pela Turma julgadora, deve se entender que foi perfilado entendimento consentâneo com as razões expostas no Acórdão *a quo*, conforme excertos abaixo:

“A impugnante alega, preliminarmente, que o lançamento seria nulo por insuficiência da descrição dos fatos e excesso de citação de leis no enquadramento legal, o que levaria ao cerceamento do direito de defesa ao dificultar o entendimento do auto.

Tal alegação é incabível, pois como se pode constatar no documento de fls. 5, foram citados os artigos do RIR/1999 que tratam da tributação de outras receitas, quando há opção pela tributação com base no lucro presumido, e do lançamento de ofício. Tais atos, juntamente com o termo de verificação fiscal, permitem concluir que o lançamento foi devido à omissão da receita referente a ressarcimento de crédito de IPI. Portanto, o lançamento é plenamente inteligível.

Para melhor visualização e fixação, veja-se cópia do auto de infração, com o enquadramento legal indicado (fls. 303 – numeração digital):

001 - IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - DEMAIS RECEITAS**DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O VALOR APURADO - DEMAIS RECEITAS
(VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS)**

Não adição à Base de Cálculo, do Ressarcimento de IPI (Créditos Básicos) obtidos, segundo o art. 11 da Lei nº. 9.779/99, conforme deferimento parcial obtido nos pedidos constantes dos Processos abaixo discriminados, protocolizados em março de 2003, relativo minuciosamente no Termo de Verificação Fiscal anexo.

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 521 e 841 do RIR/99.

Artículos que têm a seguinte dicção:

Art. 521. Os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo art. 519, serão acrescidos à base de cálculo de que trata este Subtítulo, para efeito de incidência do imposto e do adicional, observado o disposto nos arts. 239 e 240 e no § 3º do art. 243, quando for o caso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, inciso II).

§ 1º O ganho de capital nas alienações de bens do ativo permanente e de aplicações em ouro não tributadas como renda variável corresponderá à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil.

§ 2º Os juros e as multas por rescisão contratual de que tratam, respectivamente, os arts. 347 e 681 serão adicionados à base de cálculo (Lei nº 9.430, de 1996, arts. 51 e 70, § 3º, inciso III).

§ 3º Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido para determinação do imposto, 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 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 53).

§ 4º Na apuração de ganho de capital, os valores acrescidos em virtude de reavaliação somente poderão ser computados como parte integrante dos custos de aquisição dos bens e direitos se a empresa comprovar que os valores acrescidos foram computados na determinação da base de cálculo do imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 52).

(...)

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):

I - não apresentar declaração de rendimentos;

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

III - fazer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte;

V - estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;

VI - omitir receitas ou rendimentos.

Parágrafo único. Aplicar-se-á o lançamento de ofício, além dos casos enumerados neste artigo, àqueles em que o sujeito passivo, beneficiado com isenções ou reduções do imposto, deixar de cumprir os requisitos a que se subordinar o favor fiscal.

A leitura conjunta de ambos os artigos e do TVF mostra estar-se diante da imputação, pelo Fisco, de irregularidade pelo não oferecimento à tributação de valores relativos a ressarcimento (créditos básicos) de IPI, desde a “*data em que se tornou manifesta a disponibilidade para a fruição, sob a modalidade de compensação com outros débitos*” (TVF – fls. 314).

Ou seja, indubitável que os mencionados dispositivos, aliados à correta descrição dos fatos no TVF de fls. 313/315 mostram-se consonantes e permitem o exercício integral do direito de defesa.

No mérito, de forma unânime, o colegiado rejeitou as alegações trazidas no recurso voluntário e manteve o lançamento, acolhendo, assim, as razões e fundamentos do julgamento de primeira instância, integralmente mantido, alinhando o mesmo entendimento expressado no voto condutor do Acórdão a quo no sentido de que, “*segundo a lei, portanto, as subvenções de custeio caracterizam-se como receitas e, como tal, devem ser integralmente adicionadas à base de cálculo do IRPJ, na opção por tributação com base no lucro presumido, conforme preceitua o art. 521 do RIR/1999*”.

Finalmente, a respeito do eventual caráter confiscatório da multa, arguido pela recorrente, como bem alertado pela decisão a quo (mantida em sua integralidade), “*cumprе esclarecer que não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade/ilegalidade de lei, pois essa competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela CF, art. 102*”.

Em síntese, o relator: i) em relação à prejudicial de nulidade por cerceamento de defesa, NEGOU PROVIMENTO ao recurso; e, ii) no mérito NEGOU PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à infração imputada e à multa de ofício lançada.

Sala de Sessão, 11 de dezembro de 2008.

Marcos Vinícius Barros Ottoni - Relator

(documento assinado digitalmente)

PAULO MATEUS CICCONE

Redator “Ad Hoc” designado para formalização do voto e do acórdão.