



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

Processo nº 10825.002405/2004-74
Recurso nº 163.037 Voluntário
Acórdão nº 1802-00.180 – 2ª Turma Especial
Sessão de 30 de setembro de 2009
Matéria CSLL
Recorrente ESTRUTEL LENÇÓIS INDÚSTRIA DE ESTRUTURAS METÁLICAS LTDA.
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/03/2003

NULIDADE DO LANÇAMENTO

Não restou caracterizada nenhuma das hipóteses que poderiam macular a autuação pelo vício da nulidade, conforme previsto no art. 59 do Decreto 70.235/1972 - PAF, quais sejam, lançamento realizado por pessoa incompetente ou cerceamento do direito de defesa.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Data do fato gerador: 31/03/2003

BASE DE CÁLCULO - VALORES AUFERIDOS A TÍTULO DE RESSARCIMENTO DE IPI, COM FUNDAMENTO NO ART. 11 DA LEI 9.779/1999

A devolução de créditos de IPI, que se acumulam no livro de apuração do imposto em razão da inexistência ou insuficiência de débitos para absorvê-los, se dá como ressarcimento e não como restituição. Tratando-se de hipótese de ressarcimento, e não de restituição de indébito, é incabível a aplicação do art. 521, § 3º, do RIR/1999, pois não há a figura da recuperação de custos/despesas. Dada a grande amplitude da base de cálculo da CSLL, que abrange ingressos patrimoniais das mais variadas espécies, devem também estar incluídos nela os valores auferidos a título de ressarcimento de IPI.

MULTA - EFEITO DE CONFISCO

O acolhimento das alegações sobre o percentual da multa de ofício implicaria no afastamento de norma legal vigente (artigo 44 da Lei 9.430/96), por suposto vício de inconstitucionalidade, e falece a esse órgão de julgamento administrativo competência para provimento dessa natureza, que está a cargo do Poder Judiciário, exclusivamente.

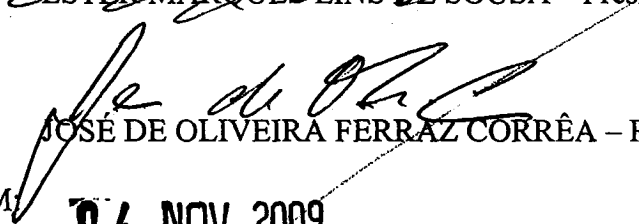
1

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Leonardo Lobo de Almeida, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e João Francisco Bianco que davam provimento ao recurso. Apresentará declaração de voto o conselheiro João Francisco Bianco, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.



ESTER MARQUES LINS DE SOUSA – Presidente.



JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA – Relator.

EDITADO EM:

04 NOV 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente da Turma), João Francisco Bianco (Vice-Presidente), José de Oliveira Ferraz Corrêa, Leonardo Lobo de Almeida, Nelso Kichel (Suplente) e Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que considerou procedente o lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 04 a 08), no valor de R\$ 11.743,22, estando incluído nesse montante a multa de ofício de 75% e os juros moratórios.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 18 e 19, o lançamento ocorreu em virtude de a contribuinte não ter incluído na base de cálculo da CSLL/Lucro Presumido os valores por ela auferidos a título de ressarcimento de IPI no primeiro trimestre de 2003.

Tais ressarcimentos foram solicitados com base no art. 11 da Lei 9.779/1999, e serviram para a compensação com outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, conforme planilha de fl. 17. O Termo de Verificação também identifica os vários processos em que se reconheceu o direito de crédito para fins de ressarcimento/compensação.

Com a instauração da fase contenciosa, por meio da impugnação de fls. 21 a 30, a contribuinte insurgiu-se contra a exigência fiscal, trazendo os seguintes argumentos, conforme apresentados na decisão de primeira instância, Acórdão nº 14-16.794, de fls. 238 a 243:

- o lançamento seria nulo, porquanto a descrição dos fatos seria insuficiente e o enquadramento legal conteria diversos atos, sem a indicação de quais dispositivos teriam sido infringidos, o que impediria o conhecimento da infração apurada;

- o art. 521 do RIR/1999 determina que os valores recuperados não são tributáveis se o contribuinte comprovar que não os deduziu em período anterior ou que se refira a período no qual tenha se submetido à tributação com base no lucro presumido. Como a impugnante está enquadrada no regime de lucro presumido, tais valores não seriam tributáveis, conforme acórdão do Conselho de Contribuintes que conclui pela não-tributabilidade pelo PIS e pela COFINS de valores recuperados por meio de restituição ou compensação;

- a multa possui natureza confiscatória e, portanto, seria inconstitucional.

Conforme já mencionado, a DRJ Ribeirão Preto/SP considerou procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Data do fato gerador: 31/03/2003

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da CSLL, 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 da CSLL.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao 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

Além de tratar das matérias acima, a Delegacia de Julgamento também rejeitou a preliminar de nulidade do auto de infração, ressaltando que no documento de fl. 5 foram citados os dispositivos legais que tratam da tributação da CSLL e do lançamento de ofício. Nesse sentido, consignou a DRJ que esses atos legais, 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, e que, portanto, o lançamento seria plenamente inteligível.

Inconformada com a decisão de primeira instância, da qual tomou ciência em 28/09/2007, a contribuinte apresentou em 30/10/2007 o recurso voluntário de fls. 249 a 258, onde reitera os mesmos argumentos de sua impugnação, conforme descrito nos parágrafos anteriores.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Não há margem para dúvidas quanto ao fato que motivou a autuação fiscal. O lançamento ocorreu em virtude de a contribuinte não ter incluído na base de cálculo da CSLL/Lucro Presumido os valores por ela auferidos a título de ressarcimento de IPI.

Também não há qualquer problema em relação aos dispositivos legais apontados no auto de infração, pois eles tratam das hipóteses em que deve ser realizado o lançamento de ofício, bem como da norma que define a base de cálculo para a apuração da CSLL. Nesse sentido, é importante mencionar que não há uma norma específica para cada tipo de receita a ser incluída na base de cálculo da contribuição em tela.

Em razão disso, não vislumbro nenhuma das hipóteses que poderiam macular a autuação pelo vício da nulidade, conforme previsto no art. 59 do Decreto 70.235/1972 – PAF, quais sejam, lançamento realizado por pessoa incompetente ou cerceamento do direito de defesa.

Com efeito, nenhum prejuízo houve para que a contribuinte desenvolvesse plenamente os seus argumentos de defesa, aliás, como o fez nas duas peças apresentadas, restando improcedente a alegação de nulidade do auto de infração.

Quanto ao argumento de que estaria havendo a tributação de valores recuperados, em descompasso com a regra contida no art. 521 do RIR/1999, é necessário ressaltar alguns aspectos que atualmente estão relacionados aos créditos de IPI.

Primeiramente, cabe lembrar que a possibilidade de aproveitamento desses créditos sempre esteve limitada à escrita fiscal, configurando os chamados créditos básicos ou escriturais, que visavam exclusivamente à efetivação da não-cumulatividade do imposto, situação que foi modificada a partir do art. 11 da lei 9.779/1999, posto que os créditos básicos passaram a ter o mesmo tratamento dos créditos a título de incentivo, com forma ampla de aproveitamento, inclusive ressarcimento em espécie, ainda que o fundamento desse ressarcimento não fosse a regra da não-cumulatividade.

Nesse passo, também é necessário destacar que a devolução dos créditos de IPI, que se acumulam no livro de apuração do imposto em razão da inexistência ou insuficiência de débitos para absorvê-los, se dá como ressarcimento e não como restituição.

De fato, a restituição sempre decorre de um pagamento indevido ou a maior que o devido, nos termos do art. 165 do Código Tributário Nacional – CTN, enquanto que o ressarcimento de créditos de IPI que não são utilizados no livro de apuração do imposto caracteriza uma subvenção do Estado, a título de incentivo. Basta ver que, não fosse a regra do

art. 11 da Lei 9.779/1999, nada haveria de ser ressarcido, exatamente como era antes da introdução deste dispositivo, sem qualquer prejuízo à não-cumulatividade.

Portanto, tratando-se de hipótese de ressarcimento, e não de restituição de indébito, é incabível a aplicação do art. 521, § 3º, do RIR/1999, pois não se configura aqui a hipótese da recuperação de custos/despesas.

Na verdade, conforme apontado na decisão de primeira instância, estamos diante de uma subvenção governamental, que, conforme o inciso III do art. 44 da Lei 4.506/1964, deve integrar a receita bruta operacional:

Art. 44. Integram a receita bruta operacional:

I - O produto da venda dos bens e serviços nas transações ou operações de conta própria;

II - O resultado auferido nas operações de conta alheia;

III - As recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões;

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

Esse mesmo artigo, em seu inciso III, também deixa claro que as subvenções não se confundem com as recuperações ou devoluções de custos.

Além disso, conforme preceitua o art. 29 da Lei nº 9.430/1996:

Art. 29. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado e pelas demais empresas dispensadas de escrituração contábil, corresponderá à soma dos valores:

I - de que trata o art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - 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 inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período. (grifei)

Deste modo, considerando que a base de cálculo da CSLL possui grande amplitude, abrangendo ingressos patrimoniais das mais variadas espécies, entendo que os valores auferidos a título de ressarcimento de IPI, ainda que indiretamente, pelas vias da compensação, devem se submeter à incidência da contribuição.

No que toca à alegação da Recorrente sobre a desproporcionalidade e o efeito de confisco da multa de ofício, cujo acolhimento implicaria no afastamento de norma legal vigente (art. 44, I, da Lei 9.430/96), por suposta inconstitucionalidade, cabe ressaltar que falece a esse órgão de julgamento administrativo competência para provimento dessa natureza, que está a cargo do Poder Judiciário, exclusivamente.

Oportuno lembrar que apenas de modo excepcional, havendo prévia decisão por parte do Supremo Tribunal Federal, e cumpridos os requisitos do Decreto nº 2.346/97 ou do art. 103-A da Constituição, o que não ocorre no presente caso, é que a Administração Pública deixaria de aplicar a referida norma legal.

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por negar provimento ao recurso.



JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA

Declaração de Voto

Conselheiro João Francisco Bianco

Peço vênia ao ilustre conselheiro relator para discordar de suas bens lançadas razões, pelos motivos que passo a expor.

Discute-se nestes autos a incidência da CSLL sobre valores recebidos pela recorrente a título de ressarcimento de IPI. Os fatos são os seguintes. A recorrente adquiria matérias primas e produtos intermediários com incidência de IPI e fabricava produtos cuja saída era isenta de IPI ou tributada à alíquota zero. A consequência natural decorrente dessa situação era o acúmulo de saldos credores de IPI na sua escrita fiscal.

A partir do artigo 11 da Lei n. 9779, de 1999, no entanto, os valores dos saldos credores passaram a ser ressarcidos mediante compensação com outros tributos ou mesmo pagamento em moeda corrente. O que se discute então é a incidência da CSLL sobre os valores dos saldos credores que foram ressarcidos à recorrente pela União.

Esclareço que a recorrente esteve submetida ao regime de tributação pelo lucro presumido durante todo o período em discussão nestes autos.

Do ponto de vista estritamente contábil, o correto é a pessoa jurídica nessa situação, quando da aquisição das matérias primas, contabilizar o valor do IPI destacado na nota fiscal como “impostos a recuperar” (conta de ativo), segregado do valor do estoque. Ao vender o produto final, o valor do crédito de IPI é deduzido do valor do débito de IPI. Mas como não há débito de IPI, a empresa fica acumulando saldo na conta de “impostos a recuperar”, sem transitar por resultado porque o custo do produto vendido é apurado líquido do valor do IPI.

Assim, o valor do saldo credor acumulado de IPI não é baixado para resultado porque ele não integra o custo do produto vendido.

Com o artigo 9º da Lei n. 9779 o valor do saldo credor do IPI passou a ser ressarcido. Ora, por representar mera realização financeira do valor de um ativo (“impostos a recuperar”), que não havia sido baixado para resultado, o valor do ressarcimento em dinheiro do IPI nem tem natureza de receita. O ressarcimento em dinheiro, portanto, deve ser lançado simplesmente na conta bancos, com contrapartida a crédito de “impostos a recuperar”.

Considerando que o dispositivo dado por infringido pela fiscalização (o artigo 521 do RIR/99) determina a tributação dos ganhos de capital, rendimentos e demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, desde logo pode-se verificar que a norma é inaplicável à hipótese dos autos pois o ressarcimento do saldo credor do IPI não tem natureza de receita. É mera realização financeira de um ativo. E se não é receita, não pode ser tributada pela CSLL.

Admitamos, por hipótese, no entanto, que o valor do saldo credor do IPI tenha sido lançado como custo do produto vendido. Nesse caso, seria perfeitamente válida a sua tributação pois o ressarcimento em dinheiro representaria a recuperação de um custo. E a



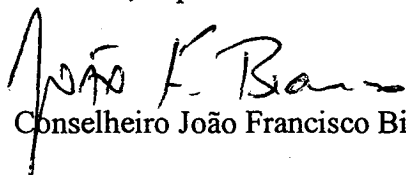
recuperação de custos e despesas deve ser adicionada ao lucro presumido, conforme previsto no parágrafo 3º do mesmo artigo 521.

Ocorre que esse raciocínio seria válido se a recorrente estivesse submetida ao regime do lucro real. Mas como vimos acima, ela esteve, desde a sua constituição, submetida ao regime do lucro presumido. Nesse caso, a parte final do artigo 521, parágrafo 3º, do RIR/99 é expressa ao determinar a não tributação dos valores auferidos a título de recuperação de custos.

Desse modo, parece-me claro que é indevida a exigência legal, por qualquer ângulo sob o qual se examine a questão. Assim, se o saldo credor foi mantido em conta de ativo, sem ser baixado para custo, e agora é ressarcido, o valor obtido é mera realização financeira do valor do imposto, sem natureza de receita e, portanto, impossível sua tributação. E se o saldo credor foi adicionado ao custo do produto vendido e agora é ressarcido em dinheiro, há norma legal expressa determinando que a sua recuperação não deve integrar a base de cálculo da CSLL.

O ressarcimento do valor do IPI não tem natureza de subvenção governamental ou de incentivo fiscal. Trata-se de mera realização financeira de um crédito de natureza fiscal em nome da pessoa jurídica. E se não fosse pelo artigo 11 da Lei n. 9779, referido crédito deveria ser baixado como perda dedutível, conforme aliás reconheceu a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça no REsp n. 1.011.531-SC, de 20.05.2008, examinando caso semelhante a este mas que versava sobre ICMS.

Diante de todo o exposto, registro meu entendimento no sentido de ser indevida a exigência fiscal, o que me faz votar no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso.



Conselheiro João Francisco Bianco