



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

Processo nº 10835.000373/2006-15
Recurso nº 166.730 Voluntário
Acórdão nº 1401-00.264 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de julho de 2010
Matéria IRPJ e outros
Recorrente DINÂMICA OESTE VEÍCULOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001

RECEITAS. RECUPERAÇÃO DE ICMS.

As receitas relativas à recuperação de ICMS - Substituição Tributária pago a maior estão sujeitas à incidência do IRPJ.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2001

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO — SUCESSÃO —
CARACTERIZAÇÃO

A interpretação sistemática do CTN, aliada ao princípio de que a pena não deve passar da pessoa de seu infrator, afastam a responsabilidade da incorporadora pelas infrações anteriormente cometidas pela incorporada, se não havia interdependência entre as citadas sociedades.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2000, 2001

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Aplica-se às exigências reflexas o que foi decidido em relação à exigência matriz, tendo em vista a íntima relação de causa e efeitos existente entre elas.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2000

RECEITAS. RECUPERAÇÃO DE ICMS. NÃO INCIDÊNCIA DE
PIS/PASEP.

Não há incidência da Contribuição para o PIS/Pasep sobre os valores recuperados a título de ICMS – Substituição Tributária.

[Assinatura]

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2000

RECEITAS. RECUPERAÇÃO DE ICMS. NÃO INCIDÊNCIA DE COFINS.

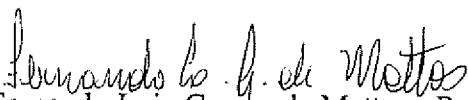
Não há incidência da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins sobre os valores recuperados a título de ICMS – Substituição Tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir as exigências de PIS e COFINS e para excluir as multas de ofício incidentes sobre as exigências de IRPJ e CSLL, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



Viviane Vidal Wagner - Presidente



Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator

EDITADO EM: 02/09/2010

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Viviane Vidal Wagner, Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Maurício Pereira Faro, Fernando Luiz Gomes de Matos e Karem Jureidini Dias.

Relatório

Trata o presente processo de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, referentes ao ano-calendário de 2001.

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o relatório que integra o Acórdão recorrido (fls. 180-182):

Em ação fiscal procedida na empresa supra, segundo consta da descrição dos fatos (fls. 135/136) e do Termo de Verificação Fiscal (fls. 131/132), relativamente ao ano-calendário de 2001, foram apuradas as seguintes irregularidades:

- *Outras Receitas Operacionais, representada por recuperação de despesas, relacionadas com valores ressarcidos, incorretamente classificados no Exigível a Longo Prazo, como Provisão para Contingência Fiscal, gerando, redução indevida do lucro sujeito à tributação;*

• *Glosa de Prejuízos Compensados Indevidamente — Saldo de Prejuízos Insuficientes.*

O crédito tributário lançado totalizou R\$ 1.098.994,53 (um milhão, noventa e oito mil novecentos e noventa e quatro reais e cinquenta e três), calculado até 24/02/2006, conforme demonstrativo consolidado de fl. 2,

[...]

Notificada do lançamento, conforme assinatura nos respectivos autos de infração, em 23/03/2006, a interessada, por intermédio de seus representantes, Saulo Dias Cães e Marco Aurélio Vitorio, ingressou, em 24/04/2006, com a impugnação de fls 158/165, alegando, em suma:

- *A ação fiscal envolve exclusivamente operações praticadas em nome da empresa Dracena Motor Ltda, CNPJ 47.410 019/0001-13, incorporada pela peticionaria;*
- *O ressarcimento de ICMS classificado como recuperação de despesas não representa ingresso de novas receitas, muito menos ganho patrimonial. Trata-se de mera devolução do que fora indevidamente cobrado e já tributado numa primeira operação, não compondo a base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica - IRPJ sob pena de tributar a contribuinte duas vezes;*
- *De igual maneira deve ser tratada a recuperação de custos pois que é valor despendido na atividade da empresa e que, no entanto, não integra a base de cálculo tributável;*
- *A impugnante ingressou com mandado de segurança, objetivando a restituição de valores de ICMS em regime de substituição tributária pagos a maior. Foi concedida a segurança no sentido do reconhecimento do crédito de R\$ 1.102.709,45, contabilizado no campo Passivo — Exigível a Longo Prazo, por ser essa a natureza da operação;*
- *Não foi observado o Ato Declaratório Interpretativo - ADI nº 25, de 24 de dezembro de 2003, que traz orientação no sentido de que o montante restituído a título de tributo pago indevidamente somente passa a ser receita tributável (ocorrência do fato gerador) no trânsito em julgado da sentença judicial;*
- *Não tendo ocorrido o fato gerador do imposto não há o que se falar em crédito constituído, quanto mais multa e juros de mora. Desse modo, prescindem de exigibilidade os créditos exigidos no referido auto de infração;*
- *Através do ADI nº 25, de 2003, a SRF reconheceu que valores recuperados pela pessoa jurídica, anteriormente tratados como despesa, não configuram receita e, por essa razão, não sofrem a incidência do IRPJ e CSLL;*
- *Não há incidência de PIS e Cofins, sobre os valores recuperados a título de tributo pago indevidamente, segundo o art. 2º da ADI nº 25, de 2003;*

• O dispositivo legal utilizado pelo agente fiscal como fundamento para a exigência de PIS e Cofins, art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718, de 1998, teve sua inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal — STF no julgamento do RE 357 950, onde ficou decidido que a base de cálculo para incidência dessas contribuições é a constante na lei ordinária, qual seja, o trazido pela LC nº 70, de 1991;

• A própria Lei nº 9.718, de 1998, em seu art. 2º, excluiu tais receitas da base de cálculo das contribuições para o PIS e Cofins, seja quando trata especificamente do ICMS no regime de substituição tributária, seja quando capitula a operação como recuperação de despesas;

• São devidos os tributos e não as multas e demais consectários legais, segundo o art. 132 do Código Tributário Nacional — CTN,

• Os autos tratam da incorporação de uma pessoa jurídica de direito privado por outra, devendo ser aplicado o disposto no art. 132 do CTN, que só se refere à responsabilidade do sucessor, no presente caso, relativamente aos tributos devidos, até a data do ato legal, não sendo possível dar à palavra tributos, como empregada no texto legal, interpretação extensiva a ponto de abranger multa punitiva aplicada à empresa objeto de incorporação.

Como se percebe, a autuada não se insurgiu contra a glosa de prejuízos compensados indevidamente. Questionou apenas a tributação dos valores recebidos a título de recuperação de ICMS – Substituição Tributária.

A 3ª Turma da DRJ Ribeirão Preto julgou procedentes os lançamentos, por meio do Acórdão nº 14-16.788, assim ementado (v. fls. 178-179):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA- IRPJ

Ano-calendário: 2001

BASE DE CÁLCULO RESSARCIMENTO DE VALORES DEDUZIDOS DA RECEITA BRUTA.

Valores que originariamente foram deduzidos da receita bruta para compor o lucro líquido, passam a integrar a base de cálculo do IRPJ quando ressarcidos, posto que alteram o Resultado do Exercício.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA CSLL

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

CONSECTÁRIOS DO LANÇAMENTO.

O lançamento do tributo implica a exigência de multa de ofício e juros de mora, em consonância com a legislação que rege a matéria.

MULTA DE OFÍCIO - SUCESSÃO.

A responsabilidade da sucessora é pelo crédito tributário, cuja definição é mais abrangente que a de tributo, pois inclui também a multa de ofício. O art. 132 do CTN deve ser analisado concomitantemente com o art. 129 da mesma seção.

INCONSTITUCIONALIDADE.

Não tem o julgador administrativo competência para apreciar arguições de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade, pelo dever de agir vinculadamente às mesmas.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RESSARCIMENTO DE VALORES ANTERIORMENTE EXCLUÍDOS DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ.

O ADI SRF nº 25, de 2003, dispõe sobre a tributação de valores restituídos ao contribuinte pessoa jurídica, por força de sentença judicial somente em ação de repetição de indébito, ou seja, de tributo pago indevidamente, não abrangendo ressarcimento de valores anteriormente deduzidos da base de cálculo do lucro líquido.

DECISÕES DO STF. ABRANGÊNCIA.

As decisões advindas do STF não são dotadas de efeito vinculante para a Administração Pública, na medida em que foram prolatadas na via difusa do controle de constitucionalidade. Nessa condição, os efeitos dos acórdãos afetam somente os litigantes dos respectivos recursos extraordinários.

AS SUNTO. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2001

BASE DE CÁLCULO DO PIS. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 9.718/98 PELO STF. CONTROLE DIFUSO. INEXISTÊNCIA DE VINCULAÇÃO PELA ADMINISTRAÇÃO.

Correto lançamento de PIS com base na Lei 9.718, de 1998, objeto de declaração de inconstitucionalidade pelo STF na via incidental, eis que referido recurso extraordinário é desprovido de efeito erga omnes, em face da inexistência de Resolução do Senado Federal visando a suspender a execução da indigitada lei.

Intimada desse Acórdão em 12/12/2007 (fls. 199), a contribuinte apresentou em 11/01/2008 o Recurso Voluntário de fls. 202-213, com os seguintes argumentos:

a) Questionou a responsabilidade da Recorrente (incorporadora) por infrações cometidas pela incorporada;

b) Questionou a incidência de IRPJ e CSLL sobre valores recebidos a título de ressarcimento de ICMS – Substituição Tributária, com fundamento nos arts. 243 e 179, II da Lei nº 6.404/76, art. 43 do CTN e arts. 146, III, “a” e 153, III da CF;

c) Questionou as exigências do PIS e da COFINS, alegando que os valores recebidos a título de ressarcimento de ICMS – Substituição Tributária não integram o faturamento da Recorrente;

Nestes termos, requereu que seja dado provimento ao presente recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos, Relator

Os recursos são tempestivos e deles tomo conhecimento.

Incidência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre valores recebidos a título de Recuperação de ICMS – Substituição Tributária

As parcelas correspondentes ao ICMS - Substituição Tributária destacadas nas notas fiscais emitidas pela Volkswagen, foram contabilizadas, em sua totalidade, em conta redutora de vendas (ICMS s/ Vendas) deduzindo referido montante da receita bruta e por conseguinte, diminuindo o resultado do exercício. Ou seja, tais valores foram considerados despesas dedutíveis do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Por ocasião da recuperação de parte destes valores de ICMS - Substituição Tributária, os referidos valores obviamente devem ser adicionados ao lucro real e à base de cálculo da CSLL, para neutralizar os efeitos daquela redução anteriormente ocorrida.

Neste sentido, é suficientemente clara a redação do art. 1º do ADI 25/2003, *verbis*:

Art 1º Os valores restituídos a título de tributo pago indevidamente serão tributados pelo Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídica (IRPJ) e pela Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), se em períodos anteriores tiverem sido computados como despesas dedutíveis do lucro real e da base de cálculo da CSLL

Como se vê, é inegável a aplicação do ADI 25/2003 ao presente caso, no que tange à exigibilidade do IRPJ e CSLL sobre os valores recebidos a título de recuperação de ICMS – Substituição Tributária.

No entanto, o mesmo ADI 25/2003, em seu art. 2º, dispõe o seguinte em relação ao PIS e à COFINS:

Art. 2º. Não há incidência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep sobre os valores recuperados a título de tributo pago indevidamente.

Assim sendo, considero indevida, no presente caso, as exigências a título de PIS e COFINS.

Responsabilidade da incorporadora por infrações cometidas pela incorporada

A Recorrente questionou sua responsabilidade, na condição de incorporadora, por infrações fiscais cometidas pela incorporada.

Discordo do entendimento da decisão recorrida, razão pela qual dou razão à recorrente no tocante à sua responsabilidade por infrações cometidas pela incorporada.

A autuada, na condição de sucessora (incorporadora), é responsável tributária pelos **tributos** devidos pela incorporada, na forma do art. 132, *caput* do CTN, *verbis*:

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Este dispositivo, ao estabelecer a responsabilidade tributária da pessoa jurídica sucessora por dívidas tributárias da empresa sucedida, nos casos de fusão, transformação, incorporação ou cisão, refere-se somente a **tributos**, a incluir além do valor principal somente os encargos moratórios (multa e juros de mora).

Releva salientar, outrossim, que a interpretação sistemática normalmente levada a cabo para os defensores da inclusão das penalidades punitivas (e não meramente compensatórias) não pode ser construída cotejando-se simplesmente os arts. 129 e 132 do CTN, pois o primeiro apenas principia a seção correspondente à responsabilidade dos sucessores.

Trata-se de dispositivo dotado de generalidade e de evidente obviedade, que somente ressalta que "as normas sobre sucessão por ele postas são aplicáveis a obrigações tributárias surgidas até a data do evento que implica a sucessão", de modo que os dispositivos que lhe seguem é que tratarão especificamente de cada uma das situações que envolvam a matéria atinente à sucessão.

Assim, a regra geral é normalmente a não inclusão das penalidades punitivas nesses casos. Esta regra comporta apenas quatro exceções, a saber:

- a) lançamento da multa punitiva anterior à sucessão;
- b) lançamento decorrente de ação fiscal que já havia se iniciado antes do evento sucessório;

- c) situações em que se comprove que não houve mudança de controle acionário ou que a incorporada e a incorporadora mantinham algum tipo de relação de interdependência;
- d) situações em que esteja presente a fraude e o conluio, com o intuito de eximir a empresa sucedida das penalidades via transferência de suas responsabilidades para a sucessora.

Os elementos constantes dos autos demonstram que a Recorrente incorporou a pessoa jurídica Dracena Motor Ltda em maio de 2001, portanto antes de iniciada a ação fiscal. A alteração de Contrato Social da empresa incorporada, fls. 105-115, comprova este fato.

Também não consta dos autos quaisquer elementos que comprovem que a transferência das quotas se deu entre empresas do mesmo grupo econômico, ou que as empresas incorporadora e incorporada mantivessem alguma espécie de relação de interdependência.

Não se verificando nenhuma daquelas ressalvas, é de se aplicar a regra geral, ou seja, a não exigência da penalidade punitiva no presente caso, em respeito ao princípio da personalização da pena, aliado a uma interpretação sistemática do CTN.

Registro que nesse sentido caminha a jurisprudência predominante neste Conselho, conforme ementa abaixo transcrita:

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFICIO — SUCESSÃO — CARACTERIZAÇÃO — A interpretação sistemática do CTN aliada ao conceito de que a pena não deve passar da pessoa de seu infrator, afasta a responsabilidade do sucessor pelas infrações anteriormente cometidas pelas sociedades incorporadas, desde que as sociedades, incorporadora e incorporadas, não tenham mantido alguma relação de interdependência entre elas. (Ac 103-23.509, sessão de 26 de junho de 2008, Relator Conselheiro Antônio Bezerra Neto, unânime em relação a esta matéria).

Diante do exposto, dou provimento ao recurso nesse item, afastando a multa de ofício na sucessora (incorporadora).

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao presente recurso voluntário, para:

- a) excluir as exigências a título de PIS e COFINS;
- b) excluir as multas de ofício incidentes sobre as exigências de IRPJ e CSLL.


Fernando Luiz Gomes de Mattos

TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada no acórdão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, 10 3 SET 2010

Manstela de Sousa Rodrigues
Manstela de Sousa Rodrigues - Secretária da Câmara

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:
Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

- ☐ apenas com ciência;
- ☐ com Recurso Especial;
- ☐ com Embargos de Declaração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS - CARF

Processo nº : 10835.000373/2006-15

Interessado(a) : DINÂMICA OESTE VEÍCULOS LTDA.

TERMO DE JUNTADA

1ª Seção

Declaro que juntei aos autos original do acórdão nº 1401-00.264, (fls. ____/____), e certifico que a cópia arquivada neste Conselho confere com o mesmo.

Encaminhem-se os presentes autos à Procuradoria da Fazenda Nacional, para ciência do acórdão.

Em ____/____/____

ASSINATURA