



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº 13807.012178/00-51
Recurso nº 157.433 Voluntário
Matéria IRPJ
Acórdão nº 103-23.655
Sessão de 04 de fevereiro de 2009
Recorrente REFINAÇÕES DE MILHO BRASIL LTDA.(INCORPORADA POR - RMB
LTDA. CNPJ 01.615.814/0001-01
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/1995

PRELIMINARES DE NULIDADE EM RAZÃO DE AFRONTA AO DEVIDO PROCESSO LEGAL -Descabível a preliminar argüida em razão da argumentação feita pela recorrente, demonstrando total conhecimento dos fatos e condições de impugnação.

LUCRO DA EXPLORAÇÃO – ERRO NO CÁLCULO - Erro no cálculo do adicional do IRPJ. Cálculo equivocado do contribuinte aplicando o percentual da atividade incentivada à parcela do lucro da exploração

Lançamento Procedente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

ACORDAM os MEMBROS DA TERCEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ADRIANA GOMES REGO - Presidente

CARLOS PELÁ - Relator

FORMALIZADO EM: 18 FEV 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Bezerra Neto, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Leonardo de Andrade Couto, Carlos Pelá, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Régis Magalhães Soares Queiroz e Antonio Carlos Guidoni Filho.

Relatório

Trata-se de auto de infração por meio do qual foi constituído o crédito tributário de IRPJ do exercício fiscal de 1995, no total de R\$ 1.474.158,61, em razão de superestimação de atividades incentivadas (lucro da exploração). A fiscalização apurou a diferença de cálculo conforme apontado nos dois últimos quadros comparativos das fichas 27 da DIPJ, demonstrada nas fls. 73. O primeiro dos dois quadros que aponta o cálculo da fiscalização, enquanto que o quadro seguinte demonstra o valor apurado pelo contribuinte autuado. A diferença está no cálculo da isenção que recai sobre o adicional do IRPJ, cujo valor é deduzido do IRPJ a ser pago na ficha 08, linha 10 (fls. 17). A fiscalização calcula o montante da isenção mediante aplicação do percentual do lucro da exploração em relação ao lucro total apurado sobre o valor total do adicional apurado. Já o contribuinte calculou o montante da isenção aplicando o mesmo percentual de lucro da apuração em relação ao lucro total sobre o montante do lucro da exploração.

Devidamente cientificada do lançamento, a contribuinte tempestivamente apresentou impugnação em 12/01/2001 (fls.85 e seguintes), por meio da qual destaca, em síntese:

preliminar de nulidade do auto de infração por erro na descrição de fatos da autuação;

inaplicabilidade da taxa Selic;

ilegalidade na base de cálculo usada pela autoridade fiscal.

Em acórdão datado de 23 de outubro de 2003, a DRJ de São Paulo, por unanimidade, houve por bem manter a autuação, julgando totalmente procedente o lançamento efetuado, nos seguintes termos:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1995

Ementa: REDUÇÃO E/OU ISENÇÃO DO IMPOSTO E ADICIONAL - Mantido o lançamento. Se o lucro da exploração for maior do que o lucro real, as parcelas do adicional a serem excluídas são calculadas pela aplicação dos percentuais que a receita de cada uma das atividades incentivadas representar em relação ao total da receita líquida (ficha 21).

Lançamento Procedente

A DRJ fundamenta sua decisão nos seguintes termos:

12. Quanto ao engano no preenchimento da ficha 27, como a própria Impugnante registrou, o cálculo do imposto de renda foi realizado considerando o valor

correto da receita incentivada de R\$ 1.208.872,09. Logo não acarretou nenhuma distorção nos valores apurados.

13. Com referência à preliminar apontada de que o auto seria nulo, destacamos que a fiscalização, na descrição do ilícito, menciona a utilização “de percentuais de isenção e redução diferentes dos apurados nas fichas 21 e 22, de 17,78% e 1,78% reapectivamente”, porém, na própria folha onde estão reproduzidas as fichas 21 e 22 fica claramente demonstrado que se referem aos percentuais correspondentes as receitas incentivadas sobre a receita total.

14. Com relação aos artigos do RIR/94 em que foi enquadrada a infração, os mesmos tratam da isenção do imposto de renda e adicional do lucro da exploração, logo estão pertinentes com a infração apurada. Cabe destacar que a Impugnante apresentou os seus argumentos, na impugnação apresentada, relacionados exatamente com a infração levantada, o que demonstra o total entendimento da descrição apresentada no “Termo de Constatação”. Não há, portanto, qualquer vício que possa tornar o auto nulo.

15. Quanto ao mérito, a fiscalização corretamente considerou, para apurar o adicional a ser excluído, a orientação do MAJUR/96 ou seja: “ Se o lucro real for menor, o rateio será efetuado tomando-se por base os percentuais indicados para as respectivas atividades na ficha 21 (Receita Líquida Por Atividade)”.

16. Ou seja, o valor do adicional do lucro real foi rateado de acordo com os percentuais apurados na ficha 21.

17. A Impugnante erroneamente considerou o percentual do adicional em relação ao Imposto de renda do lucro real e aplicou sobre os lucros de explorações das atividades incentivadas.

18. Este é o entendimento inclusive dada na decisão do 1º Conselho de Contribuinte abaixo descrita:

“ – CÁLCULO DO INCENTIVO (ADICIONAL – ATIVIDADES INCENTIVADAS SUDENE) – Quando o lucro da exploração é maior do que o lucro real, as parcelas do adicional a serem excluídas, correspondentes às atividades incentivadas com isenção ou redução do imposto, são calculadas mediante a aplicação dos percentuais que a receita de cada uma dessas atividades representar em relação ao total da receita líquida (Ac. 1º CC 105-3.209/89)”.

19. Destaco que as instruções emanadas pela Receita Federal através do “MAJUR”, se destinam a dar orientação ao correto preenchimento da declaração pelo contribuinte e correspondem a normas complementares que a autoridade fiscal tem de aplicar. Abaixo, transcrevo decisões do 1º Conselho de Contribuinte e Câmara Superior da Receita Federal sobre o tema:

~~“ SALDO=CREDOR=DA=DIFERENÇA=DO=IPG/BTNF=INSTRUÇÕES~~
CONTIDAS NO MAJUR/94 – Devem ser respeitadas, pelo fisco, as instruções contidas no MAJUR porque referem-se a um documento emitido pela Secretaria da Receita Federal com a finalidade de instruir os contribuintes sobre a forma de preenchimento da DIRPJ. Assim

sendo, não é lícito ao fisco efetuar o lançamento em desacordo com as instruções nele contidas”. (Ac. 1º CC 107-04822/00).

“ **ORIENTAÇÃO DE MANUAL** – Impõe-se excluir a imposição de penalidade, a cobrança de juros de mora e a correção monetária da base de cálculo do lançamento efetuado em função do procedimento errôneo adotado pelo contribuinte que seguiu as instruções contidas no manual de orientação expedido pela administração tributária. Os manuais de orientação, através dos quais as normas tributárias são didaticamente apresentadas para facilitar, anualmente, o preenchimento das declarações de rendimentos, identificam-se com as normas complementares admitidas no art. 100 do CTN, já que são atos normativos por excelência e resultam de prática reiteradamente observada pela autoridade administrativa. (Ac. CSRF/01-1.027/90).

20. Quanto à aplicação da “Taxa Selic” como juros de mora, inicialmente tem-se o mandamento constitucional contido no artigo 146, III, b da Constituição Federal:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

...omissis...

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

...omissis...

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;”
(grifei)

21. O Código Tributário Nacional, recepcionado pela Constituição com força de lei complementar, em seu artigo 161, caput e § 1º, estabelece que:

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.” (grifei)

22. A simples leitura do § 1º do artigo 161 do CTN evidencia que a taxa de juros de mora a ser exigida sobre os débitos fiscais de qualquer natureza para com a Fazenda Pública pode ser em percentual diferente de 1% ao mês, bastando que uma lei ordinária assim determine. Apenas no silêncio da lei é que será ela de 1% ao mês.

23. A introdução da TRD como juros moratórios se deu com a Lei nº 8.177, de 01 de março de 1991, que em seu artigo 9º, na redação dada pelo artigo 30 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, resultante da conversão da Medida Provisória nº 298, de 29 de julho de 1991, dispõe que:

“Art. 9º A partir de fevereiro de 1991, incidirão juros de mora equivalentes à TRD sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, com a Seguridade

Social, com o Fundo de Participação PIS-Pasep, com o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) e sobre os passivos de empresas concordatárias, em falência e de instituições em regime de liquidação extrajudicial, intervenção e administração especial temporária.”

24. *Como se verifica, possui pleno respaldo legal a incidência de juros moratórios a taxas superiores a 1% ao mês, tais como a TRD e, atualmente, a taxa SELIC (artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 27.12.1996).*

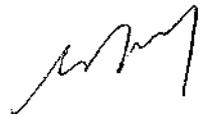
.”

Devidamente intimado em 22/08/2006 (fls. 178, verso), o Contribuinte, inconformado com a r. decisão de 1ª Instância, recorre a esse Conselho, por meio de Recurso Voluntário interposto em 21/09/2006 e requer o cancelamento da autuação em sua totalidade.

Em preliminar, alega o contribuinte que o auto é nulo porque a Fiscalização utilizou-se de valor errado para o cálculo do lucro da exploração, o que teria afrontado seu direito de ampla defesa.

No Mérito, alega que fora desrespeitado o princípio da legalidade, porque a lei determinava que a base de cálculo para apuração dos benefícios fiscais era o lucro da exploração e a Fiscalização teria utilizado, em detrimento da lei, o MAJUR/96, que dispunha que “se o lucro real for menor, o rateio será efetuado tomando-se por base os percentuais indicados para as respectivas atividades na ficha 21 (Receita líquida por atividade)”

É o relatório.



Voto

Conselheiro CARLOS PELÁ - Relator

O Recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento. Na impugnação levada à DRJ a discussão era ampla e relacionada à preliminar de nulidade do auto de infração por erro na descrição de fatos da autuação, inaplicabilidade da taxa Selic e ilegalidade na base de cálculo usada pela autoridade fiscal.

Já no recurso trazido a esse Conselho parece que a recorrida se curva à decisão do julgador de 1ª instância em relação à sistemática do cálculo do adicional do IRPJ para o caso em questão e discute agora somente o seguinte: (a) nulidade em razão a fiscalização ter apontado no seu cálculo da ficha 27 (fls. 73) que a empresa teria declarado o valor de R\$ 4.698.017,85 quando na verdade a empresa declarou o valor de R\$ 1.208.872,09, exatamente o mesmo valor apontado pela fiscalização como sendo o valor correto e (b) discussão sobre o princípio da legalidade na medida em que o cálculo adotado pela fiscalização segue a orientação do MAJUR/96, o qual não tem força de lei. Nada mais alega a recorrente.

Com a devida vênia ao entendimento da Recorrente, seus argumentos não merecem prosperar, senão vejamos.

Nulidade em razão da divergência de informações no demonstrativo da Ficha 27 (Fls. 73 do Auto de Infração)

O erro no demonstrativo do fiscal ao preencher o valor de R\$ 4.698.017,85 como sendo o valor usado pela empresa na ficha 17 não traz qualquer prejuízo à recorrente, na medida em que o cálculo do adicional do IRPJ, no montante de R\$ 216.009,99, foi apontado corretamente pela fiscalização, correspondendo exatamente ao valor usado pela empresa, conforme se verifica da sua DIRPJ (fls. 28). Assim, não houve qualquer prejuízo à Recorrente, que demonstrou conhecer os fatos elencados pela Fiscalização.

(b) Discussão sobre o Princípio da legalidade

A Recorrente pretende invalidar o procedimento usado pela fiscalização para apuração do adicional do IRPJ do lucro da exploração, sob o argumento de que o MAJUR/96 traz disposições contrárias àquelas previstas na legislação de regência da matéria. Nesse sentido, alega que de acordo com o "*princípio da legalidade*" ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer algo, senão em virtude de lei", sem indicar claramente a contrariedade que alega.

Neste caso, o MAJUR apenas estabelece o critério a ser usado, de forma apropriada, para determinar a forma de apurar a proporcionalidade para fins de cálculo do incentivo fiscal em discussão. O tratamento determinado pelo MAJUR está adequado à previsão legal, e não limita, em nenhum ponto, o direito do Contribuinte.

Nesse sentido, o MAJUR exerce a sua função de norma complementar, prevista expressamente no art. 100 do CTN.

Destaco ainda que o cálculo adotado pelo contribuinte não guarda qualquer relação com a legislação e a metodologia para apuração do adicional do IRPJ, senão vejamos.

A recorrente, quando da apresentação de sua impugnação, esclareceu que o seu cálculo foi feito da seguinte maneira (fls. 90):

Parcela do lucro referente à atividade incentivada	Valor do benefício (fator da proporção x parcela do lucro da exploração)
R\$ 12.136.260,85 (17,87%)	R\$ 2.168.596,79
R\$ 1.208.872,09 (1,78%)	R\$ 216.009,99

Ora, a parcela do lucro referente à atividade incentivada é a base de cálculo do IRPJ e do seu adicional. Desse modo, sobre ela deve ser aplicada a alíquota de IRPJ e do seu adicional. Não há permissão, nem faria sentido, aplicar sobre a base de cálculo do imposto o percentual que a referida atividade incentivada representa sobre o total das receitas da empresa.

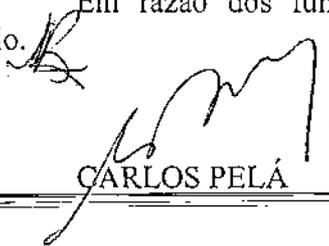
O correto, perante a legislação citada no voto da DRJ, é a aplicação do percentual correspondente ao lucro da exploração em relação ao lucro total sobre o valor do IRPJ adicional calculado sobre o total do lucro.

Registre-se ainda que em relação à atividade que representou a receita incentivada de R\$ 1.208.872,09 não foi sequer aplicado o percentual de 1,78% que a recorrente alegou na sua impugnação. Isto porque R\$ 1.208.872,09 x 1,78% resulta em R\$ 21.517,92 e não no valor de R\$ 216.009,99 apontado pela empresa. Nesse caso o que ocorreu, além da aplicação de um percentual indevido sobre a base de cálculo, foi o uso, equivocadamente pela recorrente, do mesmo percentual para a receita de ambas as atividades incentivadas.

Desse modo, resta claro que ocorreu um equívoco no cálculo feito pela empresa, devendo ser adotado o cálculo da fiscalização que estabeleceu a proporcionalidade entre a atividade incentivada e a atividade total para apuração do adicional do IRPJ.

CONCLUSÃO

Em razão dos fundamentos acima expostos, nego provimento ao recurso voluntário.


CARLOS PELÁ

