



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA**

**Processo nº** 11516.002876/2002-77  
**Recurso nº** 155.740 Voluntário  
**Matéria** IRPJ E OUTROS - EX: DE 2000 a 2003  
**Acórdão nº** 101-96.849  
**Sessão de** 13 de agosto de 2008  
**Recorrente** COTA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.  
**Recorrida** 4ª TURMA/DRJ-FORTALEZA-CE

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

Anos-calendário: 2000 a 2003

Ementa: IRPJ e CSLL – RECUPERAÇÃO DE CUSTOS – LUCRO PRESUMIDO - Nos termos do Art. 53 da Lei nº 9.430/96, devem ser adicionados à base de cálculo dos referidos tributos os custos ou despesas recuperadas, caso não fique comprovado que não houve dedução em períodos pretéritos.

JUROS TAXA SELIC – Nos termos da Súmula nº 4 do Primeiro Conselho de Contribuintes, 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.

LANÇAMENTO DECORRENTE - CSLL – A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, aplica-se, no que couber, ao lançamento decorrente, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da primeira câmara do primeiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

ANTONIO PRAGA  
PRESIDENTE



VALMIR SANDRI  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO, ALOYSIO JOSÉ PERCINIO DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO. MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI (Suplente Convocado). Ausentes justificadamente os Conselheiros JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR e JOSÉ RICARDO DA SILVA. Ausente, justificada e momentaneamente, os Conselheiros ANTONIO PRAGA e SIDNEY FERRO BARROS..



## Relatório

COTA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza - CE, que por unanimidade de votos, JULGOU procedente em parte os lançamentos efetuados.

Assim, consoante relatório que consta da decisão de primeira instância, que adoto em parte, a ora Recorrente teve contra si lavrados autos de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, fls. 157/159, no montante de R\$ 129.743,04, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, fls. 166/168, no montante de R\$ 3.393,42, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins, fls. 175/177, no montante de R\$ 15.665,00, e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, fls. 184/187, no montante de R\$ 50.139,88, formalizando crédito tributário no valor total de R\$ 198.941,34, já incluídos os juros de mora calculados até 29.11.2002 e a multa proporcional.

Conforme “Descrição dos Fatos” de fls. 158 o contribuinte incorreu na seguinte infração:

### *“001 – OUTRAS RECEITAS*

#### *OUTRAS RECEITAS (RECUPERAÇÃO DE CUSTOS)*

*FALTA DE TRIBUTAÇÃO DE “OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS” (RECUPERAÇÃO DE CUSTOS), CONFORME PREVISTO NO PARÁGRAFO TERCEIRO DO ARTIGO 521 DO REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA APROVADO PELO DECRETO Nº 3.000/99.*

*A contribuinte em questão teve reconhecido seu direito ao crédito (restituição) do PIS pago a maior durante a vigência dos DL nº 2445 e 2449/88 (que deveria ser repique e foi recolhido como PIS FATURAMENTO), crédito este que apesar de contabilizado pela contribuinte em 31/01/2001, conforme documento anexado às fls. 10/12, não foi adicionado à base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica, conforme previsto no parágrafo terceiro do artigo 521 do RIR/99 aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, nem mesmo quando de sua efetiva compensação.*

*Vale ressaltar que o direito ao crédito acima mencionado, antes mesmo de ser reconhecido pela administração tributária no processo nº 11516.002713/99-09, materializou-se (fls. 08 a 11) em datas anteriores, pela sua compensação, embasada em decisão judicial, efetivada com débitos do PIS relativos aos períodos-base de 08/99 a 09/02, conforme “Demonstrativo Compensação do PIS” apresentado pela contribuinte, compensação esta que foi posteriormente em parte homologada no “Documento Comprobatório de Compensação” anexado às folhas 63 a 65.*

*Materializada a recuperação de custos através da compensação acima referida, cumpre então adicioná-la de ofício à base de cálculo do lucro presumido, nos termos do parágrafo terceiro do artigo nº 521 do RIR/99, e do art. 36, inciso VI, da Instrução Normativa nº 93/97, cuja base legal é o artigo 53 da Lei nº 9.430/96.*



*Da mesma forma, tratando-se de recuperação de custos classificada em outras receitas operacionais, tais créditos também deveriam ter feito parte da base de cálculo das Contribuições Sociais para o PIS, COFINS e CSLL, motivo pelo qual se efetuam os lançamentos decorrentes naquelas contribuições." Fatos Geradores: 3º trimestre de 1999 a 3º trimestre de 2002.*

Cientificada da exigência em 20.12.2002, a contribuinte apresentou sua peça de defesa, tempestivamente, em 17.01.2003, às fls. 193/220, juntando, ainda, os documentos de fls. 221/274, mediante a qual se insurge contra a exigência alegando em síntese o que se segue:

- (i) Inicialmente, após destacar a tempestividade de sua impugnação, bem como fazer um breve relato dos fatos que deram origem às autuações, esclarece que teve reconhecido seu direito ao crédito (restituição) da contribuição para o PIS pago à maior durante a vigência dos Decretos-lei nº 2.445 e 2.449/1988, sendo este contabilizado em 31.01.2001, não sendo adicionado à base de cálculo do IRPJ, porquanto o recebimento de créditos decorrentes de recuperações administrativas ou judiciais e escrituradas pela empresa não constitui fato gerador do IRPJ e das Contribuições Sociais para o PIS, Cofins e CSLL.
- (ii) Prossegue afirmando que o fato gerador do IRPJ caracteriza-se por toda "renda", na ampla acepção da palavra, auferida pela empresa, incidindo sobre os rendimentos, ganhos e lucros auferidos pelo contribuinte. Portanto, não constitui fato gerador do IRPJ a recuperação de créditos decorrentes de direitos provenientes de restituição de tributos pagos a maior, tendo em vista não existir a subsunção do fato gerador à hipótese tributária.
- (iii) Ainda nesse sentido, destaca que o fato gerador do Imposto de Renda ocorre sempre que há um acréscimo patrimonial. A renda, portanto, tem como principal característica a conformação de riqueza que irá crescer o patrimônio do contribuinte, podendo ser esgotada ou aplicada sem que, de qualquer modo, represente redução do seu patrimônio.
- (iv) Ressalta que o âmbito constitucional da CSLL é o lucro. A lei ordinária não pode estabelecer como base de cálculo da contribuição em tela, nenhum valor que não seja o acréscimo patrimonial obtido pela sociedade no exercício de suas atividades. Sendo assim, a recuperação de tributos pagos a maior e indevidamente não configura receitas, estando afastada a incidência da CSLL.
- (v) Aduz, que partindo da premissa que só o faturamento, única e exclusivamente, representa a base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e à Cofins, e que a recuperação de tributos pagos indevidamente pela contribuinte não se enquadra neste conceito, de faturamento, ao revés, advém de operações que lhe atribuem créditos, é certo dizer que também nesta hipótese não existe a incidência tributária.



- (vi) Quanto à multa lançada de ofício, afirma que a imposição da penalidade de 75% só pode ser tida como confiscatória e, de conseguinte, absolutamente imprópria, pois configura confisco, que é expressamente refutado pela Constituição Federal.
- (vii) Finalmente, insurge-se face à aplicação da Taxa Selic como índice de atualização dos débitos fiscais. Nesse sentido, discorre sobre os juros moratórios ou indenizatórios, juros compensatórios ou remuneratórios, multa de mora e indenização, para então concluir que é descabida a aplicação da Taxa SELIC no presente caso.

Diante da impugnação apresentada, a autoridade julgadora de primeira instância decidiu (fls. 277/287) manter, em parte o lançamento, exonerando o contribuinte das exigências relativas à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins e Programa de Integração Social – PIS.

Como razões de decidir, os julgadores analisaram o disposto no art. 53 da Lei nº 9.430/96 e no Ato Declaratório Interpretativo nº 25/2003, para então concluir que *“como com a repetição do indébito houve a recuperação de custos/despesas o valor apurado deve ser computado na base de cálculo do IRPJ e CSLL a fim de ser desconstituída a relação jurídica original nascida com a indevida incidência, ou seja, a tributação dos valores do PIS recuperado se revela necessária a fim de neutralizar todos os efeitos tributários anteriormente provocados pela incidência que, posteriormente, se revelou indevida”*.

Sendo assim, verificaram que não se trata “de se discutir sobre os conceitos de lucro ou acréscimo patrimonial e, sim, dos efeitos tributários de uma redução na base de cálculo do tributo, em determinado período, que posteriormente restou indevida em função de decisão administrativa ou judicial, ou seja, a adição do valor recuperado à base de cálculo do IRPJ e da CSLL objetiva a neutralização da dedução anteriormente aproveitada, qual seja, o aproveitamento do PIS recolhido com base no faturamento”.

Em relação às contribuições ao PIS e COFINS, os julgadores transcreveram os arts. 2º e 3º, §1º e §2º, inciso II, da Lei nº 9.718/98 e o ADI/SRF nº 25/03, arts. 2º, 3º e 5º, §2º, incisos I, II e III, para então concluir que *“a recuperação dos tributos obtido mediante decisão administrativa ou judicial, por tratar-se de restituição do valor recolhido indevidamente, ainda que efetivada sob a forma de compensação com outros tributos e contribuições federais devidos pelo contribuinte, não possui natureza de receita nova para fins de inclusão na base de cálculo da Cofins e do PIS. Apenas os juros de mora incidentes sobre o indébito tributário recuperado representam receita nova e, sobre ela incidem as referidas contribuições, ressalvada a hipótese de aplicação da alíquota zero, desde que essas receitas tenham sido auferidas após 30/07/2004. Se os tributos recuperados por via administrativa ou judicial tiverem sido considerados despesas dedutíveis quando do seu pagamento, o montante do indébito recuperado e das compensações financeiras pagas sofrerá a incidência do imposto de renda e da CSLL”*.

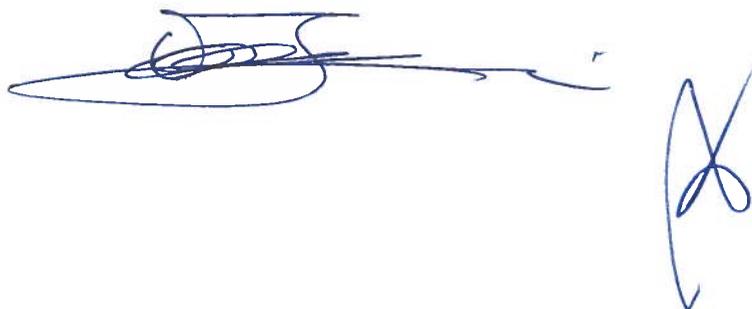
Quanto à contestação da multa de 75% (setenta e cinco por cento) e da aplicação de juros com base na Taxa Selic, informaram os julgadores que a autoridade administrativa, por exercer atividade plenamente vinculada, não poderia deixar de aplicar as leis que regulamentam tais acessórios, negando, nesses termos, o pedido da contribuinte.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a contribuinte interpõe recurso voluntário, fls. 309/320, juntando, ainda, os documentos de fls. 321/330, repetindo os mesmos argumentos apresentados em sua peça de impugnação, em que considera que a recuperação de tributos não poderia ser equiparada à receita tributável pelo IRPJ e CSLL.

Alternativamente, requer que os valores recuperados sejam incluídos na receita bruta para cálculo do lucro presumido (8% sobre aquele montante), ao invés de acrescentados, diretamente, ao lucro presumido para apuração do valor devido (15% sobre a base de cálculo).

Novamente, contesta a aplicação da Taxa Selic e da multa de 75%, por entendê-las em desacordo com princípios constitucionais, requerendo, também por este motivo, a reforma da decisão atacada.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Como relatado, a ora Recorrente deixou de incluir na base de cálculo do imposto de renda – Lucro Presumido -, valores relativos a recuperação de contribuição ao PIS pagos com base nos DLs ns. 2.445/88 e 2.449/88, obtidas por decisão judicial transitada em julgado, e compensados pela contribuinte.

Por sua vez, para afastar a exigência remanescente – primeira instância excluiu as exigências relativas ao PIS e a COFINS -, alega a Recorrente, em apertada síntese, que o recebimento de créditos decorrentes de recuperações administrativas ou judiciais não constitui fato gerador do IRPJ e da CSLL, por não constituir um acréscimo patrimonial, tendo em vista tratar-se de verbas indenizatórias.

Não é bem assim. Em primeiro lugar, os valores recebidos pela contribuinte decorrentes de restituição e/ou compensação de tributos e contribuições não são e nunca foram considerados como sendo verbas indenizatórias, porque nada está sendo reparado financeiramente por uma suposta perda patrimonial ou moral provocada por outrem, mas sim, de uma compensação de valores pagos a maior pela contribuinte, com base numa determinada legislação que a princípio, entendia constitucional.

Em segundo lugar, a obrigatoriedade de se incluir a recuperação de custos/despesas na base de cálculo do IRPJ e CSLL, não se trata, evidentemente, de um acréscimo patrimonial, mas visa tão somente anular os efeitos anteriormente provocados quando do registro dos encargos lançados (deduzidos) pelo contribuinte na base de cálculo do imposto de renda, neutralizando, com isso, a anterior redução da base de cálculo tributável.

Dessa forma, acertada a decisão de primeira instância quando informa que, ao contrário do que pretende colocar a contribuinte, não se trata de caracterizar as recuperações como receita (o que a própria autoridade julgadora desfaz, ao retirar do campo da incidência o PIS e a COFINS), mas sim, de reverter uma dedução prévia, à época do pagamento dos tributos considerados posteriormente inconstitucionais.

Assim, se o PIS indevidamente recolhido serviu para dedução na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, nos termos do art. 53, da Lei nº 9.430/96, por outro lado deverá ser incluído na base de cálculo dos referidos tributos à época de sua recuperação (restituição/compensação), a fim de neutralizar os efeitos tributários anteriormente provocados.

Note-se que a referida norma (art. 53, da Lei n. 9.430/96), determina que o contribuinte que apura o imposto de renda com base no Lucro Presumido ou Arbitrado, deve comprovar, para evitar a tributação da recuperação de tributos anteriormente recolhidos, não os ter deduzido em períodos pretéritos (no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real), ou se refiram a período em que tenha se submetido ao lucro presumido.

 7

No caso dos autos, a contribuinte não carrou aos autos qualquer documento comprovando não ter deduzido o PIS recuperado nos períodos pretéritos, bem como, que pagou o imposto de renda com base no lucro presumido àquela época, a despeito da norma acima citada tenha sido indicada no auto de infração e também tenha sido mencionada nas peças de defesa (impugnação e recurso voluntário).

Por tratar a matéria com clareza, cito trecho do Acórdão 108-05.636, do Ilustre Relator José Antonio Minatel:

*“De pronto, registro que não há regra específica regulando esses efeitos no contexto da legislação tributária federal. Estou convicto, também, de que não será possível uniformizar o tratamento tributário dos valores dos tributos recuperados sob o manto de um único procedimento, pelas peculiaridades intrínsecas que o nosso sistema reserva para cada incidência tributária. Assim, o único comando capaz de acenar para o adequado tratamento tributário ao valor do tributo recuperado passa, necessariamente, pela investigação dos efeitos anteriormente provocados, quando do registro do encargo previsto na regra original de incidência do tributo objeto da restituição ou da compensação, visto que a devolução do tributo anteriormente pago deve anular aqueles efeitos.*

*Versando sobre a restituição dos tributos pagos indevidamente, não é sem razão que os arts. 165 e 166 do Código Tributário Nacional asseguram que o direito de pleitear a restituição – e também a compensação – é da pessoa que figurou na relação jurídica original da regra que deu origem ao nascimento do tributo (sujeito passivo), como contribuinte ou na qualidade de substituto tributário, porque não se pode perder de vistas que a restituição tão somente implementa a desconstituição da relação jurídica nascida com a regra de incidência.*

*Pronto, este é o norte. Se a restituição – e também a compensação – visam desconstituir a relação jurídica original nascida com a regra de incidência, por isso que é imperativo que sejam formalizadas pelas mesmas partes, é fundamental que os procedimentos a serem adotados no trato dos valores do tributo recuperado possam neutralizar todos os efeitos anteriormente reconhecidos pela indevida incidência”.*

Nesses termos, não merece qualquer reforma a r. decisão de primeira instância, porquanto a legislação é de clareza mediana quanto à tributação das despesas recuperadas, ainda que relativas a pagamento de tributo considerado inconstitucional, para fins de neutralizar os efeitos anteriormente obtidos com a dedução, devendo incluí-las na base de cálculo do Lucro Presumido.

Quanto à tributação na sua integralidade, o dispositivo legal acima citado também é claro ao determinar que os valores recuperados, deverão ser adicionados ao lucro presumido ou arbitrado para determinação do imposto de renda, não prosperando, portanto, seus argumentos no sentido de que tais recuperações deveriam ser adicionadas à receita bruta da pessoa jurídica para obtenção da base de cálculo do tributo.

Quanto à exigência dos juros moratórios calculados com base na taxa Selic, é de se observar que os mesmos estão sendo exigidos com base em expressa disposição legal -



artigo 13 da Lei n. 9.065/95 e art. 61 da Lei n. 9.430/96 -, donde afastá-lo equivaleria negar validade às normas que o estatuiu, o que não compete a este órgão tal procedimento.

Nesse passo, a exigência de juros moratórios já se encontra sumulada nesse E. Conselho de Contribuintes, no seguinte verbete:

*Súmula 1º. CC n. 4 – 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.*

Diante do exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 13 de agosto de 2008.

  
VALMIR SANDRI

