



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 11516.722152/2015-68
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1401-003.576 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 16 de julho de 2019
Recorrente REFINADORA CATARINENSE S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2011, 2012

IRPJ. RECEITAS DECORRENTES DE AÇÃO JUDICIAL QUE RECONHECEU DIREITO AO CRÉDITO-PRÊMIO DE IPI. ISENÇÃO. POSSIBILIDADE.

Receitas oriundas de precatório judicial que reconheceu o direito ao crédito-prêmio de IPI nos anos de 1981 a 1985 devem ser consideradas receitas de exportação e são sujeitas à isenção de IRPJ na forma do Parecer Normativo n° 71/1972.

Aplica-se às receitas recebidas em forma de precatório a legislação tributária relativa à época dos fatos geradores que compuseram o montante do precatório recebido em atendimento ao regime de competência.

CSLL. RECEITAS DECORRENTES DE AÇÃO JUDICIAL QUE RECONHECEU DIREITO AO CRÉDITO-PRÊMIO DE IPI. INEXISTÊNCIA DE NORMA IMPOSITIVA.

Improcede a autuação relativa à CSLL calcada em precatório relativo a receitas obtidas nos anos de 1981 a 1985 tendo em vista a inexistência de norma de tributação pela CSLL à época.

PIS/COFINS REFLEXOS. IMPOSSIBILIDADE.

As normas de PIS/COFINS (FINSOCIAL) existentes à época da ocorrência dos fatos geradores que compuseram o precatório recebido não obrigavam à tributação de outras receitas que não o faturamento para fins de tributação das contribuições sociais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, restando prejudicada a apreciação do recurso de ofício. Declarou sua suspeição o Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, substituído pelo Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocado). Presidiu o julgamento deste processo o conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto, Presidente Substituto.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto – Presidente Substituto em exercício e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Carlos André Soares Nogueira, Leticia Domingues Costa Braga, Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada) e Wilson Kazumi Nakayama, (suplente convocado). Ausente o conselheiro Eduardo Morgado Rodrigues, substituído pela conselheira Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada).

Relatório

Início com a transcrição do relatório da anterior Acórdão de Recurso Voluntário.

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (PE), que manteve o auto de infração lavrado em decorrência supostas de exclusões indevidas da base de cálculo de IRPJ e CSLL nos anos-calendário 2011 e 2012 e insuficiência de recolhimento de PIS e COFINS no período de apuração agosto de 2011.

Conforme assinalou o I. Auditor Fiscal no TVF: “Por meio de Ação Ordinária proposta contra a União, revestida no processo judicial n.º 87.00.009679, protocolada em 13/02/1987, a contribuinte requereu o ressarcimento de créditos oriundos de incentivos fiscais decorrentes das vendas de produtos exportados previstos no Decreto-Lei n.º 491, de 05 de março de 1969. Essas exportações ocorreram no período de abril de 1981 a abril de 1985”.

A controvérsia que ensejou a demanda judicial se deu em razão da supressão/redução indevida do benefício previsto no Decreto-Lei n.º 491/1969, por meio das Portarias n.ºs 78/81, 89/81 e 292/81, do Ministério da Fazenda, as quais foram consideradas inconstitucionais pelo STF.

A decisão de mérito proferida na ação ordinária transitou em julgado em 14/10/1994 (fl. 618), tendo reconhecido: (a) o direito de a Refinadora Catarinense ser ressarcida do crédito-prêmio de IPI, do período de dezembro/1981 a abril/1985; (b) a incidência de juros moratórios a partir do trânsito em julgado; e (c) a incidência dos expurgos inflacionários.

Em 8 de abril de 1996 (fls. 287) a contribuinte então iniciou os procedimentos executórios (memória de cálculo a fl. 290, no valor de 145.354.098,61 UFIR), tendo a sentença que julgou os embargos à execução opostos pela União transitado em julgado em 05/10/2007 (fls. 369).

Em 2011 e 2012, a contribuinte efetuou lançamentos contábeis relacionados ao crédito-prêmio de IPI isto é, registrou o crédito em 2011 e as respectivas atualizações/receitas financeiras em 2011 e 2012, tendo procedido à exclusão de tais receitas das bases de cálculo dos tributos, sendo estas as exclusões objeto da presente discussão.

O efetivo pagamento (disponibilidade financeira) ocorreu em quatro parcelas, pagas os anos 2011 a 2013. Em 2011 o valor estimado do precatório, livre dos honorários advocatícios, a ser recebido era de R\$ 353.425.749,13, todavia a empresa já havia registrado em sua contabilidade anteriormente a 2011 o valor de R\$ 160.949.864,45, tendo complementado tal provisão no ano 2011 com o valor de R\$ 192.475.885,68.

A primeira parcela do precatório correspondente somente ocorreu em agosto de 2011, oportunidade em que o contribuinte fez o registro dos R\$ 192.475.885,68 (a parcela recebida bastante foi inferior a este montante). Além disso, houve atualização do crédito, gerando uma renda de R\$ 2.336.047,74 em 2011 e de R\$ 18.545.173,20 em 2012. Todos os valores mencionados, crédito-prêmio de IPI e atualizações registrados contabilmente nos anos 2011 e 2012 foram reconhecidos pelo contribuinte nas respectivas DIPJs como receitas de exportação direta de mercadorias e produtos.

O acórdão da DRJ/REC recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

CRÉDITO-PRÊMIO DE IPI. NATUREZA JURÍDICA DE SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO. RECEITA OPERACIONAL. AUSÊNCIA DE PREVISÃO PARA EXCLUSÃO.

O crédito-prêmio de IPI tem natureza jurídica de subvenção para custeio, sendo, pois, receita operacional passível de tributação. Ausente previsão legal para sua exclusão da base de cálculo.

CRÉDITO-PRÊMIO DE IPI. JUROS E EXPURGOS INFLACIONÁRIOS.

Os juros e expurgos inflacionários fixados por decisão judicial como acessórios do crédito reconhecido são receitas operacionais (financeiras) sujeitas à incidência do tributo. Possível a tributação na proporção das parcelas pagas do principal.

CRÉDITO DECORRENTE DE AÇÃO JUDICIAL. FATO GERADOR. DISPONIBILIDADE JURÍDICA. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Por depender de evento futuro e incerto, o fato gerador de crédito em discussão judicial somente se considera ocorrido quando da sua disponibilidade jurídica, assim entendido o momento em que o mesmo torna-se líquido e certo, não havendo qualquer contestação de seu montante na esfera judicial.

PIS E COFINS LANÇADOS. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.

Não podem ser excluídos da base de cálculo do imposto os valores lançados a título de PIS e Cofins que estiverem com a sua exigibilidade suspensa em função de discussão administrativa.

PREJUÍZO FISCAL. SALDO DE PERÍODOS ANTERIORES. COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO. LIMITE DE 30%.

Existindo saldo de prejuízo fiscal de períodos anteriores é devida sua compensação de ofício por parte do julgador administrativo até o limite de 30% da base de cálculo após a compensação do prejuízo fiscal do próprio ano-calendário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2011

CRÉDITO-PRÊMIO DE IPI. NATUREZA JURÍDICA E TRIBUTAÇÃO. TRIBUTAÇÃO DOS JUROS E EXPURGOS INFLACIONÁRIOS. IMPOSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO DE PIS E COFINS LANÇADOS.

Por ser lançamento reflexo e em virtude do disposto no art. 28 da Lei nº 9.430, de 1996, aplica-se ao lançamento da CSLL o entendimento proferido no lançamento de IRPJ quanto à natureza jurídica do crédito-prêmio de IPI, quanto à sua tributação e a dos juros e expurgos inflacionários nele incidentes, bem assim quanto à impossibilidade de dedução da base de cálculo do PIS e da Cofins lançados.

BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. SALDO DE PERÍODOS ANTERIORES. COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO. LIMITE DE 30%.

Existindo saldo de base de cálculo negativo de CSLL de períodos anteriores é devida sua compensação de ofício por parte do julgador administrativo até o limite de 30% da base de cálculo após a compensação da base negativa do próprio ano-calendário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário:2011

CRÉDITO-PRÊMIO DE IPI. NATUREZA JURÍDICA DE SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO. RECEITA OPERACIONAL. INCIDÊNCIA.

O crédito-prêmio de IPI tem natureza jurídica de subvenção para custeio, sendo, pois, receita operacional passível de tributação pelo PIS no regime não cumulativo da Lei nº 10.637, de 2002.

FATO GERADOR. LANÇAMENTO REFLEXO.

Aplica-se ao lançamento de PIS o entendimento proferido no lançamento de IRPJ no que concerne ao momento da ocorrência do fato gerador.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano-calendário: 2011

CRÉDITO-PRÊMIO DE IPI. CRÉDITO-PRÊMIO DE IPI. NATUREZA
JURÍDICA DE SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO. RECEITA OPERACIONAL.
INCIDÊNCIA.

O crédito-prêmio de IPI tem natureza jurídica de subvenção para custeio, sendo, pois, receita operacional passível de tributação pela Cofins no regime não cumulativo da Lei n.º 10.833, de 2003.

FATO GERADOR. LANÇAMENTO REFLEXO.

Aplica-se ao lançamento de Cofins o entendimento proferido no lançamento de IRPJ no que concerne ao momento da ocorrência do fato gerador.

A contribuinte recebeu mensagem com acesso ao acórdão por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico perante a RFB, na data de 01/04/2016 (fl. 1098) e abriu neste mesmo dia (fls. 11001101), tendo apresentado Recurso Voluntário em 2/05/2016 (fl. 1102).

Em seu recurso voluntário a Recorrente sustenta, em suma:

a) nulidade do acórdão da DRJ/REC por cerceamento de defesa, na medida em que:

a.i) a decisão não analisou os argumentos enunciados no item A de sua Impugnação, os quais afastariam a classificação errônea adotada pelo fisco de que o crédito-prêmio de IPI teria a natureza jurídica de subvenção para custeio em tal item a contribuinte defende que o crédito-prêmio de IPI estava intrinsecamente ligado à receita de exportação, de modo que as regras de tributação aplicável à receita de exportação restaram estendidas ao referido crédito;

a.ii) ao considerar a natureza jurídica do crédito-prêmio de IPI como subvenção para custeio, a decisão incorreu em manifesto aperfeiçoamento da tese utilizada pelo Fisco no TVF, tendo citado normativa que sequer havia sido aventada pela Autoridade Autuante (por exemplo, Parecer Normativo CST 112/78).

b) decadência em relação ao direito de exigir os tributos sobre o ressarcimento do crédito prêmio do IPI, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, haja vista que a sentença que reconheceu tal direito transitara em julgado em 05/10/2007, sendo esta a data da disponibilidade econômica e jurídica de tais valores, em observância do regime de competência.

Assim, o fisco teria até o dia 31/12/2012 para efetuar o lançamento de ofício para exigir os supostos tributos incidentes sobre as verbas reconhecidas pela decisão transitada em julgado, no entanto a ciência do auto de infração ocorreu apenas em 10/07/2015.

Nesse ponto, registra que postergou o registro de parte das receitas (crédito e atualização) para os anos de 2011 (quando uma parcela do precatório foi financeiramente liquidada) e 2012, com o único intuito de cumprir as normas contábeis a que está sujeita.

Explica que a Lei 11.638/2007 trouxe diversas alterações nas normas contábeis em virtude da convergência aos padrões *International Financial Reporting Standards* – IFRS, sendo que uma delas determinava que uma contingência ativa não deve ser registrada enquanto não estiver assegurado a obtenção do ganho (expectativa de realização). Mas lembra lembra, ainda, que, à época, para fins tributários estava em vigor o Regime Tributário de Transição RTT, o qual teve como pressuposto a neutralidade fiscal na adoção dos padrões internacionais de contabilidade.

Esclarece portanto que o crédito não foi registrado na contabilidade em 2007 porque os princípios contábeis não orientavam a promover tal registro, contudo, em 2011 e 2012, quando restou evidente a expectativa de realização (disponibilidade financeira) efetuou o registro contábil dos valores.

Diante disso, defende que com o trânsito em julgado da sentença em 05/10/2007 seu crédito restou líquido, certo e exigível no valor de R\$ 450.145.724,81 (conforme certidão anexada à impugnação), tendo os precatórios sido expedidos em junho de 2010. Apenas o pagamento dos precatórios ocorreu posteriormente.

Sustenta, ademais, que a Solução de Consulta SRRF/6 RF/DISIT n.º 206/2003, mencionada pelo acórdão recorrido, não discrepa do que vem sendo defendido pela Recorrente, que:

(a) a legislação do IR adota, para a apropriação de receitas das pessoas jurídicas, o princípio da competência; e

(b) as receitas deverão ser escrituradas no período-base de sua disponibilidade jurídica. Além disso, ressalta que os Pareceres Normativos 11/76 e 121/73 citados pelo acórdão recorrido regulamentam situações jurídicas diversas do caso tratado nos presentes autos.

(c) no mérito, sustenta que a natureza jurídica do crédito-prêmio de IPI é de incentivo à exportação, de modo que as regras de tributação aplicável à receita de exportação restaram estendidas ao referido crédito.

Neste sentido, ressalta que o Decreto-Lei n.º 491/69, regulamentado pelo Decreto n.º 64.833/69, instituiu o crédito-prêmio de IPI como ressarcimento dos tributos pagos internamente, visando o incremento e o desenvolvimento da balança comercial nacional. A legislação estabelecia que as empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados, bem como as empresas comerciais exportadoras de tais produtos, podiam creditar-se do crédito-prêmio de IPI em sua escrita fiscal, em razão das exportações efetivamente realizadas.

O Parecer Normativo CST n.º 71, de 10/02/1972, previa, expressamente, que as receitas decorrentes de incentivos fiscais seriam consideradas receitas de exportação. Traz então trechos do acórdão CARF n.º 10194.687, julgado em 15.09.2004, que reconheceu a não tributação dos valores pelo IRPJ e CSLL.

Ressalta que o precedente do STJ citado pelo acórdão recorrido (REsp 957.173, não sujeito ao regime do artigo 543C do CPP) não se aplica ao caso, seja porque lá a contribuinte não exportou açúcar no período por meio da autarquia federal Instituto do Açúcar e do Alcool (“IAA”), como é o caso da Recorrente, seja porque tratou de ramo de atividade distinto.

Sustenta, ademais, que à época dos fatos geradores do crédito-prêmio de IPI (dezembro 1981 a abril de 1985) a legislação de regência da matéria era totalmente diversa daquela que fundamentou a exigência ora combatida. A CSLL sequer existia ao tempo dos fatos geradores do crédito prêmio do IPI, sendo incabível sua incidência. O mesmo se aplicando, ao PIS e à Cofins, cujas legislações atuais guardariam contornos bem distintos. Assim, defende que a legislação não pode retroagir para alcançar fatos jurídicos antes mesmo da vigência das respectivas normas.

d) ainda no mérito, sustenta, subsidiariamente, que também não haveria incidência de PIS e COFINS em razão da imunidade das receitas de exportação prevista no artigo 149, § 2º, I, da Constituição Federal, ressaltando que tal qualificação foi atribuída pelo Parecer Normativo nº CST 71/72. Cita precedente do TRF4 no sentido de que o crédito-prêmio de IPI estaria abrangido em tal contexto (TRF4, Segunda Turma, AC 2007.71.08.0145930, Relator Otávio Roberto Pamplona, D.E. 09/12/2010).

e) sustenta, ademais, que tributação exigida vai de encontro aos preceitos constitucionais, pois a Recorrente não pôde aproveitar na época própria o crédito a que tinha direito em razão de normativas posteriormente declaradas inconstitucionais, celeuma esta concluída apenas em 2007 com o trânsito em julgado da execução de sentença, 20 anos após o ajuizamento da ação ordinária em 13/02/1987.

Avoca princípios do não confisco, da segurança jurídica e da isonomia, asseverando que se o crédito-prêmio de IPI tivesse sido usufruído nas épocas próprias (1981 a 1985), a Recorrente certamente não teria sido autuada pelos motivos indicados nos Autos de Infração, e anexa aos autos documentos que confirmam o tratamento fiscal vigente à época, qual seja: (a) isenção da tributação pelo IRPJ; (b) a legislação de vigência do PIS (LC nº 7/70) não comportava a tributação de tal crédito; e (c) a CSLL e a COFINS sequer existiam na época do benefício.

f) argumenta, subsidiariamente, a não tributação (i) dos valores correspondentes à atualização do crédito prêmio de IPI, excluída da apuração em 2011 e 2012, por se tratar de verba de natureza indenizatória, pela mora da União no adimplemento do crédito. Anexa precedente do TRF4 sobre a não incidência de Imposto de Renda sobre os juros moratórios (TRF4, 1ª Turma, AC nº 505328126.2013.4.04.7000/PR, Desembargadora Relatora Maria de Fátima Freitas Labarrere, julgado em 15/07/2015); e (ii) da atualização do crédito, por não se tratar de receita, ganho ou acréscimo patrimonial, mas tão somente medida monetária reparadora dos efeitos provocados ao longo do tempo.

g) alega, ainda, estar amparada pela coisa julgada, tendo o Poder Judiciário reconhecido o seu “*direito de [...] não oferecer o seu lucro, pertinente à exportação de açúcar, à tributação do Imposto de Renda*” (Mandados de segurança nºs: 80.00.13173012; 80.00.11255813 e 80.00.13256714, impetrado na Justiça Federal de Florianópolis).

h) argumenta que se mostra totalmente descabida a tentativa do acórdão recorrido em enquadrar o crédito-prêmio de IPI como sendo uma subvenção, eis que a natureza jurídica de tal crédito ter sido equiparada a própria receita de exportação, conforme determinado no Parecer Normativo CST nº 71 de 10/02/1972, que previa, expressamente, que as receitas decorrentes de incentivos fiscais como sendo receitas de exportações. Sustenta, subsidiariamente, que em se tratando de benefício fiscal, independente do caráter de subvenção governamental, a Jurisprudência considera tal parcela isenta do IRPJ e da CSLL cita acórdão neste sentido (STJ, Primeira Turma, REsp nº1.210.941/RS, Rel. Min. Benedito Gonçalves, publicado em 14/11/2014) e não sujeita a PIS e COFINS (TRF 4ª Região, Primeira Turma, APELREEX nº 501841267.2014.404.7205, Desembargadora Relatora Maria de Fátima Freitas Labarrère, juntado aos autos em 22/05/2015).

i) em caráter subsidiário, alega erro na apuração da base de cálculo utilizada pelo Fisco, que impede a cobrança ora combatida. Isso porque, em 2011 (database do auto e infração), a Recorrente não recebeu a totalidade do crédito em discussão.

Em 2011, o total estimado do precatório, livre de honorários advocatícios, a ser recebido era de R\$ 353.425.749,13, todavia a empresa já havia registrado em sua contabilidade o valor de R\$ 160.949.864,45, tendo complementado tal provisão em R\$ 192.475.885,68. Porém, o pagamento efetivo foi parcelado, por força da Emenda Constitucional 62/2009. Assim, em 2011, a Recorrente recebeu apenas uma parcela do precatório, no valor de R\$ 69.363.538,20 conforme se observa pelo comprovante de levantamento anexado à Certidão Narratória. O valor recebido não supera o montante registrado contabilmente como contas a receber em anos anteriores no valor de R\$ 160 milhões. Logo, na pior das hipóteses, caso seja mantido o entendimento pela tributação do crédito em apreço, os autos de infração necessariamente precisam ser reformados, pois a base de cálculo adotada pela fiscalização não condiz com a realidade do caso e confronta o próprio argumento defendido pela autoridade autuante de que o fato gerador é o pagamento.

j) ainda subsidiariamente, sustenta que deveriam ser deduzidos, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL apurados, os valores relativos ao PIS e a COFINS, com base no artigo 41 da Lei 8.981/1995.

A União apresentou contrarrazões ao recurso voluntário, aduzindo, em síntese:

- ausência de nulidade por suposta falta de manifestação sobre todos os argumentos da impugnação: decisão de primeira instância adotou uma linha argumentativa consistente, trilhando a via argumentativa da configuração dos créditos-prêmios como subvenção de custeio. Ao fazê-lo, afastou e refutou toda a linha argumentativa alegada pela ora Recorrente, à época, em sua impugnação.

- inexistência de decadência: os valores em questão não podem ser considerados disponibilizados no ano-calendário de 2007 pois a sentença que transitou em julgado em 5/10/2007 não era líquida e dependia de apuração dos valores em liquidação de sentença, tendo perdurado até 2011 a discussão quanto ao montante exato do crédito pleiteado judicialmente.

- natureza dos valores de crédito-prêmio de IPI: trata-se de subvenção corrente para custeio, portanto acréscimo patrimonial tributável, na esteira da jurisprudência do STJ (REsp 957153/PE, publicado em 15/03/2013 e REsp 1349837/SC, publicado em 17/12/2012).

Este processo foi incluído em pauta mas inicialmente, por determinação judicial em sede de liminar em mandado de segurança, houve a sua retirada. Nesta ação judicial a contribuinte sustentou tanto o impedimento dos conselheiros representantes da Fazenda Nacional em virtude do Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira, instituído pela Medida Provisória n. 765/2016, quanto a ausência de paridade no caso concreto, já que embora esteja previsto que as Turmas do CARF serão compostas por 4 julgadores representantes da Fazenda Nacional e 4 representantes dos Contribuintes, esta 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção possui apenas 2 conselheiros titulares representantes dos contribuintes.

Em 17 de março de 2017 o Tribunal Regional Federal da 1ª Região deferiu o pedido de suspensão de segurança formulado pela União nos autos do processo 100100664.2017.4.01.0000.

O processo foi então incluído na pauta de julgamentos de abril de 2017. Em 3 de abril de 2017, a Recorrente apresentou petição observando que a composição desta Turma não está completa, estando faltantes 2 Conselheiros representantes dos contribuintes, e requerendo: (i) a convocação de 2 conselheiros suplentes, representantes dos contribuintes, para integrar a Turma na sessão de julgamentos do dia 10/04/2017, às 09:00h; ou (ii) não sendo possível a convocação de suplentes, a retirada do processo da pauta de julgamentos. Tal pedido foi indeferido pelo Presidente desta Turma.

Fim da transcrição do relatório do Acórdão anterior.

Realizado o julgamento, a Turma Julgadora decidiu julgar procedente o recurso voluntário em razão de entender que o lançamento havia decaído em face de os valores das receitas tributadas foram originados em 2007 e o lançamento somente foi realizado em 2015. Foi então cancelada a autuação.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou recurso especial à Câmara Superior de Recurso Fiscais.

Analisando o recurso a Câmara Superior entendeu por dar provimento ao recurso especial ao entender que o lançamento tratava de exclusões ao lucro real e, assim, como estas exclusões ocorreram em 2011 e 2012, não teria ocorrido a decadência sobre estes lançamentos.

Determinou a decisão em recurso especial que o processo retornasse à Turma Julgadora para que fossem analisados os outros pontos de recurso não analisados no julgamento anterior.

O recorrente apresentou embargos de declaração na tentativa de reverter a decisão, entretanto tais embargos não foram admitidos.

Assim o processo retornou a esta Turma Julgadora para realização da análise dos pontos de recurso não objeto de consideração na decisão anterior.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais, assim dele tomo conhecimento.

Conforme determinado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF - quando da análise do Recurso Especial impetrado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, deve este julgamento ater-se aos pontos de discordância apresentados pela recorrente em sede de recurso voluntário que não foram apreciados pela Turma por ocasião do julgamento ocorrido em junho/2017 no qual foi aceita a tese da decadência e, assim, considerado decaído o crédito tributário lançado e exonerado integralmente o lançamento.

Vejam os pontos de discordância apresentados em recurso.

a) nulidade do acórdão da DRJ/REC por cerceamento de defesa, na medida em que:

a.i) a decisão não analisou os argumentos enunciados no item A de sua Impugnação, os quais afastariam a classificação errônea adotada pelo fisco de que o crédito-prêmio de IPI teria a natureza jurídica de subvenção para custeio em tal item a contribuinte defende que o crédito-prêmio de IPI estava intrinsecamente ligado à receita de exportação, de modo que as regras de tributação aplicável à receita de exportação restaram estendidas ao referido crédito;

a.ii) ao considerar a natureza jurídica do crédito-prêmio de IPI como subvenção para custeio, a decisão incorreu em manifesto aperfeiçoamento da tese utilizada pelo Fisco no TVF, tendo citado normativa que sequer havia sido aventada pela Autoridade Autuante (por exemplo, Parecer Normativo CST 112/78).

Não entendo haver a nulidade apontada pelo recorrente neste item. Com relação aos argumentos apresentados pelo recorrente, em primeiro lugar desde a apresentação do TVF a fiscalização já havia apontado como motivo para realização da glosa o fato de o valor recebido a título de crédito-prêmio de IPI, à guisa de ser um pagamento realizado diretamente à empresa pelo ente governamental deveria então ter a classificação de subvenção.

Sendo subvenção, como não estava ligada à realização de investimentos por parte do recorrente, teria de ser considerado subvenção para custeio e, assim, estaria sujeita à regular tributação em face das normas do IRPJ e da CSLL.

Com relação ao fato de a Delegacia de Julgamento ter utilizado na formação da decisão norma que não havia sido aventada pela fiscalização também não entendo haver nulidade. A norma apresentada apenas reforça os argumentos apresentados pela fiscalização em seu TVF.

Para que se pudesse considerar que a inovação, como forma de nulidade, houvesse prejudicado o direito de defesa do contribuinte, esta inovação deveria ter alterado significativamente os fundamentos de direito que foram utilizados pela fiscalização quando da autuação o que, no presente caso, entendo não ter ocorrido.

Por estas razões, em relação à preliminar de nulidade da decisão recorrida entendo não assistir razão ao contribuinte, razão pela qual rejeito a preliminar aventada.

b) decadência em relação ao direito de exigir os tributos sobre o ressarcimento do crédito prêmio do IPI, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Quanto a este ponto, não nos cabe realizar nova análise, haja vista que a decisão anterior desta Turma que considerou procedente o argumento da decadência foi revertida pela decisão proferida pela CSRF em sede de recurso especial.

Mérito

Antes de iniciar a análise do mérito que envolve a discussão do presente caso devemos considerar que toda a discussão se baseia, de início no fato de se considerar os valores recebidos a título de crédito-prêmio de IPI como receita de exportação ou não.

Esta definição, antes de mais nada, vai nos levar a poder enfrentar o mérito dos pedidos do recorrente que, em geral, se baseiam sempre na hipótese de que os valores recebidos a título de crédito-prêmio de IPI são sim receitas de exportação e, assim, estariam isentas, enquanto que pela ótica da fiscalização, estas receitas não seriam receitas de exportação mas sim benefícios fiscais que, sendo pagos diretamente pelo governo, consistiriam em subvenção de custeio e, assim, deveriam ser tributadas.

Dos Valores Recebidos => Os valores recebidos pela empresa e excluídos da apuração do lucro real referem-se à créditos decorrentes da ação judicial nº 87.00.00967-9, protocolada em 13/02/1987, à qual reconheceu ao recorrente o ressarcimento de créditos oriundos de incentivos fiscais decorrente das vendas de produtos exportados previstos no Decreto-Lei nº 491, de 05 de março de 1969. Essas exportações ocorreram no período de abril de 1981 a abril de 1985.

Assim, entre 2011 e 2013 a empresa recebeu precatório relativos aos valores de crédito-prêmio de IPI oriundos das exportações realizadas pela empresa entre abril de 1981 e abril de 1985.

Natureza do Crédito-prêmio de IPI => Definida a origem dos valores recebidos, passemos a analisar os pontos de vista apresentados relativos à natureza jurídica destes valores.

Com relação à natureza jurídica do crédito-prêmio de IPI. Tanto a fiscalização, quanto a decisão recorrida entendem que a natureza jurídica do crédito-prêmio de IPI é a de subvenção para custeio tendo em vista a inexistência de entrada de recursos do exterior, como assim apresenta a fiscalização:

Diferentemente da receita obtida da venda ao exterior de produtos de sua fabricação, como informou a contribuinte em sua DIPJ, **o crédito-prêmio do IPI é uma subvenção governamental sob a forma de incentivo fiscal**. São valores obtidos pela empresa de forma totalmente distintas, uma está relacionada à obtenção de receita em função de transações realizadas com adquirentes no exterior e a outra, crédito-prêmio do IPI, relacionada a um benefício previsto num Decreto-lei para as empresas que preenchem as condições estabelecidas em seu texto.

Ou seja, a fiscalização e a DRJ entendem que o crédito-prêmio de IPI não equivale às receitas obtidas com exportação e, assim, não tem a mesma natureza jurídica desta. Com essa premissa entende que se trata de um benefício fiscal concedido sob a forma de subvenção para custeio cujo tratamento tributário é diverso das receitas de exportação.

Por seu turno o recorrente advoga posição contrária. Entende que o crédito-prêmio de IPI trata de benefício vinculado diretamente aos valores exportados e, assim, possui a natureza jurídica destes. Alega que com base no Parecer Normativo CST n.º 071/1972 a isenção relativa às receitas de exportação incluíam neste montante o valor relativo aos benefícios fiscais de exportação. Veja-se excertos do referido parecer:

PARECER NORMATIVO CST n.º 71/1972

Ementa: Abatimento do lucro tributável da parcela correspondente à exportação de manufaturados (DL 1.158-71): a) trata-se da parcela relativa ao lucro da exportação; b) o lucro é calculado em forma de percentual da receita de exportação sobre a receita total; c) o percentual obtido é deduzido do lucro tributável; d) para efeitos desse cálculo, na receita de exportação também são computados os incentivos fiscais

.....

6. Por outro lado, no montante do valor correspondente à receita da exportação para efeito do cálculo acima referido se há de, necessariamente, incluir a parcela correspondente aos incentivos fiscais à exportação, instituídos pelo Decreto-lei n.º 491, de 1969.

Interessante notar que a Decisão de Piso, ao analisar o problema da natureza jurídica do crédito-prêmio de IPI não rebate, em nenhum momento, os argumentos de defesa apresentados pela empresa. A decisão recorrida faz simplesmente um arrazoado extenso sobre o que seriam as subvenções para custeio, sua diferenciação com as subvenções para investimento e identifica a possibilidade de tributação das subvenções de custeio. Não apresenta nenhuma análise quanto aos argumentos empreendidos pela empresa.

Desta forma, poderia este relator pretender que fosse tornada nula a decisão de Piso em razão de não ter analisado os argumentos de defesa apresentados. Entretanto, como no mérito em relação a este assunto entendo por posição no sentido de prover o recurso ao contribuinte, supero esta nulidade e passo a enfrentar o mérito.

Da Natureza Jurídica da Receita de Crédito-prêmio

Para identificar a natureza jurídica de uma receita recebida há de observar os fundamentos jurídicos que as originam. Neste sentido apresento valioso pronunciamento do ex-ministro do STF Ilmar Galvão acerca do assunto, em julgamento do RE 186.359-5:

Trata-se, portanto, não propriamente de um incentivo fiscal, mas de um crédito-prêmio, de natureza financeira, conquanto destinado à compensação do IPI recolhido sobre as vendas internas ou de outros impostos federais, podendo, ainda, ser residualmente pago ao contribuinte em espécie, conforme previsto no art. 3º, § 2º, letra "b", do mencionado Regulamento. (...) Pedi vista do processo exatamente para verificar a natureza desse benefício; para ver se se trata ou não de benefício fiscal. E parece que ficou claro, aqui no meu voto, que, na verdade não se trata de um benefício fiscal, não é uma redução ou isenção de imposto, é antes um mero prêmio à exportação. Então, não é o caso de incidência de norma do Código Tributário Nacional, embora o Decreto-lei 1.724 impropriamente tenha falado em crédito tributário.

Ora existe uma diferença entre estímulo à exportação (caso do crédito-prêmio) e benefício fiscal (caso da redução de IRPJ pela SUDENE ou da isenção de IRPF aos portadores de moléstia grave aposentados). No benefício fiscal exonera-se uma parcela do imposto devido, reduzindo-o. No estímulo, como o do caso do crédito-prêmio de IPI, reconhece-se um crédito financeiro a título de compensação dos valores dos tributos pagos internamente nos insumos utilizados em produtos exportados. É uma devolução concedida ao exportador para aumentar a competitividade destes e proporcionar a recebimento de divisas em moeda forte decorrente das exportações.

Veja-se que assim dispôs o decreto-lei nº 491/69 ao instituir o benefício.

Art. 1º As empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados gozarão, a título de estímulo fiscal, créditos tributários sobre suas vendas para o exterior, como ressarcimento de tributos pagos internamente.

É bom que fique bem claro que este crédito foi constituído e usufruído nos anos 70 e 80, época em que o país era extremamente dependente de divisas para o pagamento de sua dívida externa, razão da existência do benefício.

Sendo assim, me parece claro que o crédito-prêmio de IPI, *data venia* o pronunciamento da fiscalização e da decisão de piso, não pode ser encarado como um benefício fiscal e daí ser classificado como subvenção para custeio que possibilita a tributação pelos diversos tributos federais.

Neste sentido, **em relação à natureza jurídica do crédito-prêmio de IPI, entendo que é um estímulo financeiro e não benefício fiscal, de acordo com as normas que o instituíram. Não considerar as normas que vigoravam à época dos fatos geradores em que foi baseada a decisão judicial que a eles diz respeito é desconsiderar o regime de**

competência aplicável às empresas tributadas pelo lucro real e admitir que neste caso seria possível tributar pelo regime de caixa receitas de empresa que devem respeitar o regime de competência, o que não entendo ser possível.

Veja-se que para fazer essa modificação no critério de contabilização das receitas deveria existir norma específica neste sentido, que não há.

Exemplifico esta necessidade com os casos de precatórios judiciais recebidos por pessoas físicas. A regra de incidência do IRPF é o regime de caixa, assim, a legislação utilizada para tributar os recebimentos é a da época do recebimento dos precatórios. Depois de muitas demandas judiciais e decisões favoráveis aos contribuintes foi estabelecido e normatizado que neste caso de pagamento de precatórios a pessoas físicas a tributação deveria ser feita pelo regime de competência, assim, os valores componentes do total do precatório seriam levados à tributação em cada período de apuração a que se referiam, reduzindo o montante do tributo devido na época do recebimento.

Não existe nenhuma disposição semelhante e em sentido contrário a alterar as normas do regime de tributação das receitas percebidas pela pessoa jurídica em sede de discussão judicial.

Por isso, entendo inaplicável o entendimento de que os valores recebidos devem ser considerados subvenções, posto que desta forma estariam sendo desprezadas as normas existentes à época da ocorrência das exportações que geraram o direito ao recebimento do crédito-prêmio de IPI e, em consequência, tributar-se-ia a pessoa jurídica pelo regime de caixa o que não é admissível.

Do Momento de Incidência das Normas de Tributação => Em relação ao momento em que as receitas decorrentes do recebimento da decisão judicial decorrentes do crédito-prêmio devem ser submetidas à tributação, devemos analisar o regime tributário que sobre elas deve ser considerado.

Em primeiro lugar, os valores recebidos referem-se ao crédito-prêmio de IPI que não foi usufruído integralmente entre os anos de 1981 e 1985, juntamente com os juros compensatórios e expurgos inflacionários, também compensatórios. Esses valores somente foram recebidos pela empresa entre 2011 e 2013 mediante pagamento de precatório judicial e foram excluídos da apuração do lucro real nos anos de 2011 e 2012.

Temos então que estabelecer qual a legislação deve incidir sobre estes valores recebidos. A legislação da época da ocorrência dos fatos geradores (1981/1985) ou a legislação da época do recebimento dos valores (2011/2013)

Para tanto, quer a título de IRPJ quanto CSLL o regime jurídico tributário a eles incidente estabelece que as receitas devem ser tributadas segundo a aquisição de sua disponibilidade econômica ou jurídica, na forma do art. 43, do Código Tributário Nacional

SEÇÃO IV

Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

As normas de tributação do imposto de renda estabelecem que o regime atribuído as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real é o de competência e os ajustes deste regime devem ser feitos mediante adições ou exclusões do lucro real, conforme estabelece o art. 247 e parágrafos do RIR/99, conforme abaixo:

Art.247.Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º).

§1ºA determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 37, §1º).

§2ºOs valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período de apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, observado o disposto no parágrafo seguinte (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §4º).

Assim, temos que as receitas decorrentes do crédito-prêmio de IPI deveriam ter sido usufruídas e oferecidas à tributação entre 1981 e 1985. Somente não o foram em razão da publicação do decreto que foi considerado inconstitucional pelo Poder Judiciário e que deu azo à decisão que restaurou o crédito para a empresa que somente transitou em julgado anos depois.

Entendo, desta forma, que os valores recebidos entre 2011 e 2013 deveriam ser tributados de acordo com o regime de competência que a eles é atinente, qual sejam, as normas tributárias de incidência que incidiam nos anos de 1981 a 1985 aos quais se referem a decisão judicial.

Assim, concluo por entender que as normas tributárias a serem aplicadas ao recebimento destes valores são as que vigoravam entre os anos de 1981 a 1985, e assim devem ser analisadas. Concluída a análise preambular, passemos às alegações apresentadas em recurso.

DA ANÁLISE DAS ALEGAÇÕES DE RECURSO

Estabelecidas as premissas que este relator entende serem aplicáveis ao caso, passemos a analisar os pontos de discordância apresentados em recurso, juntamente com as razões de decidir apontadas pela decisão de piso.

As alegações do recorrente cingem-se a:

Da Possibilidade de Isenção do IRPJ dos lucros relativos ao Crédito-prêmio de IPI.

Da competência para reconhecimento de receitas e da natureza jurídica do crédito-prêmio.

Sustenta, ademais, que a Solução de Consulta SRRF/6 RF/DISIT n.º 206/2003, mencionada pelo acórdão recorrido, não discrepa do que vem sendo defendido pela Recorrente, que:

(a) a legislação do IR adota, para a apropriação de receitas das pessoas jurídicas, o princípio da competência; e

(b) as receitas deverão ser escrituradas no período-base de sua disponibilidade jurídica. Além disso, ressalta que os Pareceres Normativos 11/76 e 121/73 citados pelo acórdão recorrido regulamentam situações jurídicas diversas do caso tratado nos presentes autos.

(c) no mérito, sustenta que a natureza jurídica do crédito-prêmio de IPI é de incentivo à exportação, de modo que as regras de tributação aplicável à receita de exportação restaram estendidas ao referido crédito.

Neste sentido, ressalta que o Decreto-Lei n.º 491/69, regulamentado pelo Decreto n.º 64.833/69, instituiu o crédito-prêmio de IPI como ressarcimento dos tributos pagos internamente, visando o incremento e o desenvolvimento da balança comercial nacional. A legislação estabelecia que as empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados, bem como as empresas comerciais exportadoras de tais produtos, podiam creditar-se do crédito-prêmio de IPI em sua escrita fiscal, em razão das exportações efetivamente realizadas.

O Parecer Normativo CST n.º 71, de 10/02/1972, previa, expressamente, que as receitas decorrentes de incentivos fiscais seriam consideradas receitas de exportação. Traz então trechos do acórdão CARF n.º 10194.687, julgado em 15.09.2004, que reconheceu a não tributação dos valores pelo IRPJ e CSLL.

Ressalta que o precedente do STJ citado pelo acórdão recorrido (REsp 957.173, não sujeito ao regime do artigo 543C do CPP) não se aplica ao caso, seja porque lá a contribuinte não exportou açúcar no período por meio da autarquia federal Instituto do Açúcar e do Alcool (“IAA”), como é o caso da Recorrente, seja porque tratou de ramo de atividade distinto.

Sustenta, ademais, que à época dos fatos geradores do crédito-prêmio de IPI (dezembro 1981 a abril de 1985) a legislação de regência da matéria era totalmente diversa daquela que fundamentou a exigência ora combatida. A CSLL sequer existia ao tempo dos fatos geradores do crédito prêmio do IPI, sendo incabível sua incidência. O mesmo se aplicando, ao PIS e à Cofins, cujas legislações atuais guardariam contornos bem distintos. Assim, defende que a

legislação não pode retroagir para alcançar fatos jurídicos antes mesmo da vigência das respectivas normas.

Todas as alegações apresentadas pelo recorrente seguem no sentido de desconstituir a autuação e a decisão da DRJ que entenderam que os valores recebidos em razão da decisão judicial que reconheceu o direito ao recebimento do crédito-prêmio de IPI entre os anos de 1981 a 1985 se constituíam em subvenções para custeio e, desta forma, não estariam abrangidos pela norma que isentava de Imposto de Renda os lucros decorrentes das receitas de exportação.

Conforme apontamos acima, em nossas premissas para realizar a análise das razões de recurso, a isenção do IRPJ incidente sobre as receitas auferidas a título de crédito-prêmio de IPI decorre das normas isentivas em vigor à época dos fatos geradores dos créditos, quais sejam, os anos de 1981 a 1985 e do parecer normativo CST nº 71/1972 já citado.

Referido parecer estabeleceu que as receitas decorrentes do benefício estabelecido pelo Decreto nº 491/69 eram receitas de exportação e, assim deveriam ser consideradas para calcular o total das receitas de exportação a serem isentadas do IRPJ. Conforme já dissemos acima, a tributação destas receitas deve seguir as normas tributárias existentes à época dos fatos geradores em que os créditos foram reconhecidos.

Ora, é o próprio Parecer Normativo que esclarece que as receitas do crédito-prêmio de IPI são receitas de exportação e, assim, são isentas do IRPJ.

Forçoso é lembrar que a espécie de norma Parecer Normativo integra a legislação tributária em função da norma do art. 100, do CTN, conforme abaixo:

SEÇÃO III

Normas Complementares

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

Não pode, neste sentido, a administração tributária deixar de aplicar o conteúdo estabelecido no Parecer Normativo para fins de realizar a tributação de valores que o próprio parecer considerou isento.

Devemos ainda salientar que, quanto a este tópico, a decisão de piso não teceu nenhum comentário a justificar a não consideração das normas apresentadas no Parecer Normativo nº 71/1972. Infelizmente a decisão recorrida não utilizou a dialeticidade para estabelecer as diversas formas de entendimento. Apresentou uma visão unilateral que considerava os valores recebidos como subvenção com base em diversos outros pareceres normativos citados no texto do acórdão, sendo que nenhum deles, repito, nenhum deles tratava do assunto de crédito-prêmio de IPI ou da isenção de IRPJ relativa a estes valores.

Vem aqui uma questão bem peculiar que não foi nem objeto do recurso, nem de análise por parte da DRJ. Se existem Pareceres Normativos que seriam, aparentemente conflitantes, como se apresenta neste caso, como se resolve este conflito? Respondo. Não há conflito no caso. A norma específica, que estabelece a isenção de IRPJ relativa aos valores de crédito-prêmio de IPI tem de prevalecer sobre as normas que tratam de subvenções, tendo em vista o princípio da especialidade em matéria normativa. A norma específica é que a que trata do crédito-prêmio e, desta forma deve prevalecer sobre normas genéricas que sequer tratam do assunto.

Nenhum dos pareceres citados na decisão de Piso que tratam de subvenções abrange as normas do Decreto-Lei n.º 491/69. Como se pode desprezar um parecer normativo específico que trata do tema específico para utilizar outros pareceres normativos que tratam, genericamente, de subvenções?

Ora as normas que determinam a aplicação das leis no tempo estabelecem que norma posterior revoga a anterior no que lhe for contrário. Não nenhum novo parecer normativo revogando ou estabelecendo novas normas de tributação do crédito-prêmio. Assim, as normas estabelecidas pelo Parecer Normativo CST n.º 71/1972 permanecem em vigor e estabelecem, sem qualquer sombra de dúvidas que as receitas decorrentes de crédito-prêmio de IPI são receitas de exportação. Assim, estes valores recebidos não podem ser receitas de exportação e ao mesmo tempo serem subvenções para fins de incidência do IRPJ.

Por isso, entendo não restarem dúvidas neste caso. Os valores decorrentes do recebimento do crédito-prêmio de IPI são receitas de exportação e, desta forma, isentas de IRPJ em razão do Parecer Normativo CST n.º 71/1972.

Apenas para citar, apresento precedente neste mesmo sentido conforme acórdão n.º 101-94.687, de 15 de setembro de 2004 que foi assim ementado:

IRPJ — CRÉDITO PRÊMIO DO IPI — AJUSTE DE EXERCÍCIO ANTERIOR — DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO — Não é cabível o lançamento de ofício que pretende exigir o imposto de renda sobre o reconhecimento de receita não tributável a título de ajuste de exercício anterior realizado pela contribuinte em atendimento a decisão judicial transitada em julgado que declarou "nulas as Portarias MF n.º 78, 89 e 292/81, e condenou a União Federal a permitir que a autora usufrua do crédito-prêmio do IPI, com a extensão que lhe concedeu o Decreto-lei n.º 491/69 e seu regulamento, Decreto n.º 64.833/69.

Acrescento ainda, seguindo a linha do entendimento deste mesmo acórdão, que a exclusão realizada pela empresa trata de ajustes relativos a exercícios anteriores em razão da obediência ao regime de competência, justificando, mais ainda, que as normas isentivas relativas a estas receitas tem de ser as existentes à época da ocorrência dos fatos geradores. Transcrevo, neste sentido, trecho do acórdão que analisa estes ajustes.

O crédito-prêmio reconhecido pela decisão transitada em julgado refere-se a receitas não tributáveis dos períodos de competência de 1981 a 1985, e o reconhecimento procedido pela recorrente, levado a efeito em 1996, trata-se de

um ajuste de exercício anterior, ao qual se aplica integralmente a determinação do art. 34 da IN SRF n.º 11/96, que estabelece:

"Art. 34. Para efeito de determinação de lucro real, as exclusões do lucro líquido em período-base subsequente àquele em que deveria ter sido procedido o ajuste, não poderão produzir efeito diverso daquele que seria obtido, se realizadas na data prevista".

Em conclusão, a decisão transitada em julgado reconheceu que a recorrente teria, naqueles períodos de competência de 1981 a 1985, o direito ao crédito-prêmio de IPI do Decreto-lei n.º 491/69 em sua plenitude, sem a redução estabelecida pela Portaria MF n.º 292/81, que foi declarada inconstitucional pela decisão judicial.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da exigência a parcela relativa ao crédito prêmio de IPI.

Note-se que a norma utilizada como fundamento para decidir este ponto de análise é similar à que possibilita os ajustes de exercícios anteriores constante do art. 247, § 2º do RIR/99, que baseou o lançamento.

CSLL

Com relação à CSLL, mantendo o entendimento acima apresentado, verifica-se que até o ano de 1985 não existia referida contribuição social. Sendo assim, não havendo regra matriz de incidência à época da ocorrência dos fatos geradores, também não deve prosperar a autuação.

Constatada que as receitas de crédito-prêmio eram sim receitas de exportação na lição do Parecer Normativo n.º 71/1972, e sendo estas isentas, inaplicável a tributação pelo IRPJ. Seguindo este raciocínio com relação à autuação da CSLL, em se aplicando as normas de competência dos fatos geradores relativos aos anos de 1981 a 1985, temos que sequer existiam normas de incidência da CSLL, contribuição que somente foi criada em 1988. Desta forma, também quanto à CSLL deve ser exonerada a autuação em face da inexistência de norma que obrigasse à tributação desta contribuição nos anos de 1981 a 1985.

Concluo, assim, por dar provimento ao recurso neste ponto no sentido de não considerar os valores recebidos a título de crédito-prêmio de IPI como receitas de subvenções, mantendo o regramento da tributação do IRPJ de acordo com as normas existente à época dos fatos geradores que compuseram os valores recebidos que estabelecem a isenção do IRPJ relativa às receitas de crédito-prêmio de IPI. Assim, deve ser exonerada a autuação relativa ao IRPJ e à CSLL, conforme acima demonstrado.

Não Incidência do PIS e COFINS em razão da imunidade às receitas de exportação.

Ainda no mérito, sustenta, subsidiariamente, que também não haveria incidência de PIS e COFINS em razão da imunidade das receitas de exportação prevista no artigo 149, § 2º, I, da Constituição Federal, ressaltando que tal qualificação foi atribuída pelo Parecer Normativo n.º CST 71/72. Cita precedente do TRF4 no sentido de que o crédito-prêmio de IPI estaria abrangido em tal contexto (TRF4, Segunda Turma, AC 2007.71.08.0145930, Relator Otávio Roberto Pamplona, D.E. 09/12/2010).

De acordo com a fiscalização a tributação do PIS e COFINS neste auto de infração decorreu de, sendo a empresa submetida ao regime da não-cumulatividade destas contribuições, todas as receitas deveriam ser incluídas e, assim, deveriam os valores recebidos submeterem-se às normas das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003.

Para a análise deste ponto relativo à isenção do PIS e COFINS relativa às receitas de exportação, devemos observar as normas instituídas a respeito do assunto.

Constituição Federal de 1988

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§ 1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União. (Redação dada pela Emenda Constitucional n.º 41, 19.12.2003)

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional n.º 33, de 2001)

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; (Incluído pela Emenda Constitucional n.º 33, de 2001)

Assim, temos que se fosse considerado, como assim pretende a fiscalização que as receitas sejam tributadas pelo regime de caixa, estas não poderiam ser incluídas na tributação do PIS e da COFINS haja vista o impedimento de incidência estabelecido pelo art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal de 1988.

Por outro lado, caso se considere, como é o nosso entendimento, que as receitas auferidas em 2011 sejam tributadas como se recebidas fossem entre 1981 e 1985, nem assim poderiam ser tributadas pelo seguintes motivos:

a) Em relação ao PIS porque a incidência desta contribuição à época dos fatos era estabelecida pela Lei Complementar n.º 07/70 e que, nesta norma a tributação do PIS restringia-se apenas às receitas decorrentes do faturamento da empresa. Não incidindo sobre outras receitas.

b) Em relação à COFINS, que na época se denominava como FINSOCIAL, também não seria possível a tributação do crédito-prêmio, posto que o Decreto-Lei nº 1.940/82 que a estabeleceu também somente determinava a incidência sobre a receita decorrente do faturamento da empresa, não abrangendo as demais receitas auferidas.

Desta forma temos que, quer sejam os valores recebidos em 2011 tributados pelo regime de caixa como quer a fiscalização, quer sejam tributados pelo regime de competência, como entende ente relator, não poderiam incidir o PIS e COFINS sobre as receitas de crédito-prêmio, haja vista que, tratando-se de receitas de exportação, conforme estabelecido pelo Parecer Normativo nº 71/1972, ou não seriam incidentes as contribuições conforme limitação constitucional ou tais receitas não poderiam compor a base de cálculo das contribuições por falta de previsão legal.

Assim, neste ponto, voto por dar provimento ao recurso do contribuinte tendo em vista não ter possível tributar as receitas recebidas a título de crédito-prêmio de IPI sob as normas do PIS e COFINS.

A tributação ora exigida prejudica a empresa pois se os créditos fossem usufruídos à época seriam isentos de IRPJ, não atingidos pelo PIS e não tributados pelo COFINS e CSLL pois não existiam estes tributos.

Sustenta, ademais, que tributação exigida vai de encontro aos preceitos constitucionais, pois a Recorrente não pôde aproveitar na época própria o crédito a que tinha direito em razão de normativas posteriormente declaradas inconstitucionais, celeuma esta concluída apenas em 2007 com o trânsito em julgado da execução de sentença, 20 anos após o ajuizamento da ação ordinária em 13/02/1987.

Avoca princípios do não confisco, da segurança jurídica e da isonomia, asseverando que se o crédito-prêmio de IPI tivesse sido usufruído nas épocas próprias (1981 a 1985), a Recorrente certamente não teria sido autuada pelos motivos indicados nos Autos de Infração, e anexa aos autos documentos que confirmam o tratamento fiscal vigente à época, qual seja: (a) isenção da tributação pelo IRPJ; (b) a legislação de vigência do PIS (LC nº 7/70) não comportava a tributação de tal crédito; e (c) a CSLL e a COFINS sequer existiam na época do benefício.

Neste ponto não farei outras considerações posto que, neste voto, já me posicionei quanto à impossibilidade de tributação das receitas em razão da necessária aplicação do regime de competência e entendi pela improcedência da autuação.

Solicita a não tributação dos valores de atualização monetária dos créditos.

Argumenta, subsidiariamente, a não tributação (i) dos valores correspondentes à atualização do crédito prêmio de IPI, excluída da apuração em 2011 e 2012, por se tratar de verba de natureza indenizatória, pela mora da União no adimplemento do crédito. Anexa precedente do TRF4 sobre a não incidência de Imposto de Renda sobre os juros moratórios (TRF4, 1ª Turma, AC nº 505328126.2013.4.04.7000/PR, Desembargadora Relatora Maria de Fátima Freitas Labarrere, julgado em 15/07/2015); e (ii) da atualização do crédito, por não se

tratar de receita, ganho ou acréscimo patrimonial, mas tão somente medida monetária reparadora dos efeitos provocados ao longo do tempo.

A argumentação do recorrente neste ponto decorria de uma possível manutenção da autuação por este Conselho. Como este relator já se posicionou, no mérito, contra a possibilidade de tributação tanto do IRPJ e CSLL, quanto do PIS e COFINS, os juros moratórios, como acessórios do principal, devem seguir os mesmos fundamentos de impossibilidade de tributação do principal.

Assim, em relação aos juros que foram recebidos juntamente ao crédito-prêmio de IPI, sendo decorrentes da mora do adimplemento, e sendo oriundos do crédito-prêmio devem seguir as normas de tributação do principal e, assim, também quanto aos juros não podem incidir os tributos objeto do presente auto de infração.

Alega estar amparada por decisão judicial de não tributar os lucros oriundos da exportação de açúcar.

Alega, ainda, estar amparada pela coisa julgada, tendo o Poder Judiciário reconhecido o seu “*direito de [...] não oferecer o seu lucro, pertinente à exportação de açúcar, à tributação do Imposto de Renda*” (Mandados de segurança n.ºs: 80.00.13173012; 80.00.11255813 e 80.00.13256714, impetrado na Justiça Federal de Florianópolis).

Deixo de me pronunciar quanto a este ponto, posto que, no mérito já entendi pela impossibilidade de tributação das receitas decorrentes do crédito-prêmio de IPI para fins de IRPJ, assim, não subsiste lucro decorrente destes valores a ser tributado.

Alega que não é cabível o enquadramento do crédito-prêmio como subvenção.

Argumenta que se mostra totalmente descabida a tentativa do acórdão recorrido em enquadrar o crédito-prêmio de IPI como sendo uma subvenção, eis que a natureza jurídica de tal crédito ter sido equiparada a própria receita de exportação, conforme determinado no Parecer Normativo CST n.º 71 de 10/02/1972, que previa, expressamente, que as receitas decorrentes de incentivos fiscais como sendo receitas de exportações. Sustenta, subsidiariamente, que em se tratando de benefício fiscal, independente do caráter de subvenção governamental, a Jurisprudência considera tal parcela isenta do IRPJ e da CSLL cita acórdão neste sentido (STJ, Primeira Turma, REsp n.º 1.210.941/RS, Rel. Min. Benedito Gonçalves, publicado em 14/11/2014) e não sujeita a PIS e COFINS (TRF 4ª Região, Primeira Turma, APELREEX n.º 501841267.2014.404.7205, Desembargadora Relatora Maria de Fátima Freitas Labarrère, juntado aos autos em 22/05/2015).

A análise da natureza jurídica dos recursos já foi realizada no início deste voto, tendo sido estabelecido que não se trata de subvenção. Assim, desnecessário nos pronunciarmos neste ponto específico.

Alega erro na fixação da base de cálculo para o ano de 2011, pois alega não ter recebido integralmente o valor do precatório.

Em caráter subsidiário, alega erro na apuração da base de cálculo utilizada pelo Fisco, que impede a cobrança ora combatida. Isso porque, em 2011 (database do auto e infração), a Recorrente não recebeu a totalidade do crédito em discussão.

Em 2011, o total estimado do precatório, livre de honorários advocatícios, a ser recebido era de R\$ 353.425.749,13, todavia a empresa já havia registrado em sua contabilidade o valor de R\$ 160.949.864,45, tendo complementado tal provisão em R\$ 192.475.885,68. Porém, o pagamento efetivo foi parcelado, por força da Emenda Constitucional 62/2009. Assim, em 2011, a Recorrente recebeu apenas uma parcela do precatório, no valor de R\$ 69.363.538,20 conforme se observa pelo comprovante de levantamento anexado à Certidão Narratória. O valor recebido não supera o montante registrado contabilmente como contas a receber em anos anteriores no valor de R\$ 160 milhões. Logo, na pior das hipóteses, caso seja mantido o entendimento pela tributação do crédito em apreço, os autos de infração necessariamente precisam ser reformados, pois a base de cálculo adotada pela fiscalização não condiz com a realidade do caso e confronta o próprio argumento defendido pela autoridade autuante de que o fato gerador é o pagamento.

Análise prejudicada em razão do já decidido anteriormente.

Por fim alega que deveriam ser deduzidos das bases de IRPJ e CSLL os valores devidos de PIS e COFINS.

Ainda subsidiariamente, sustenta que deveriam ser deduzidos, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL apurados, os valores relativos ao PIS e a COFINS, com base no artigo 41 da Lei 8.981/1995.

Análise prejudicada em razão de já ter sido provido o recurso integralmente acima.

CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto voto no sentido de dar provimento ao recurso para exonerar integralmente as autuações de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS deste auto de infração.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator