

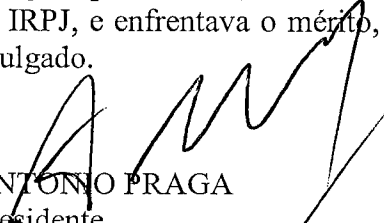
MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13005.000509/2005-77
Recurso nº 155.974 Voluntário
Acórdão nº 1101-96.988 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de outubro de 2008
Matéria IRPJ - Ex(s): 2004
Recorrente CALÇADOS REIFER LTDA.
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS

AUTO DE INFRAÇÃO – IRPJ – DÉBITO COMPENSADO E HOMOLOGADO – ERRO NA FORMA DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO – GLOSA - IMPOSSIBILIDADE – Nos termos do art. 150, § 4º, do CTN não pode o fisco, ao proceder a fiscalização, glosar compensações já realizadas e devidamente homologadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CALÇADOS REIFER LTDA.,

ACORDAM os membros da 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do Primeira Seção de Julgamento, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso para cancelar o auto de infração, por erro na forma de constituição do crédito tributário, vencido o conselheiro Antonio Praga que negava provimento, concluindo que o procedimento foi correto, lavratura de auto de infração do IRPJ, e enfrentava o mérito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO PRAGA
Presidente


JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR
Relator

Formalizado em: 06 NOV 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Sandra Maria Faroni, Valmir Sandri, Aloysio José Percínio da Silva, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente) José Sérgio Gomes (Suplente Convocado) e Antonio Praga (Presidente da Câmara).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração visando à cobrança de supostos débitos de IRPJ, compensados indevidamente com crédito de PIS, no montante total de R\$ 111.486,04 (cento e onze mil, quatrocentos e oitenta e seis reais e quatro centavos), conforme apurado na planilha de fls. 08.

No Relatório de Ação Fiscal (fls. 06/07) ficou constatado que:

As competências de janeiro, fevereiro e setembro de 2003, referentes aos débitos de IRPJ, foram compensadas com créditos de PIS oriundos dos pedidos de restituição n°s 13052.000042/2003-82, 13052.000073/2003-99 e 13052.000448/2003-11, tendo as compensações sido devidamente homologadas.

Os créditos de PIS surgiram a partir do momento em que a empresa optou pelo sistema não cumulativo e, por se tratar de empresa exportadora, é isenta do recolhimento do tributo quando destinado à exportação.

Assim, com o acúmulo de créditos em sua contabilidade realizou, com sucesso, os pedidos de restituição cumulados com declaração de compensação de débitos de IRPJ.

Todavia, em 14.06.2005, após a homologação da compensação, foi constatado, pela fiscalização, que o contribuinte deixou de agregar parte da receita operacional da empresa na base de cálculo do PIS.

Cumprе ressaltar que a receita operacional que o contribuinte supostamente deixou de adicionar à base de cálculo do PIS, refere-se a créditos de ICMS acumulados em razão de sua atividade exportadora, quando esta se utilizou de tais créditos para aquisição de insumos.

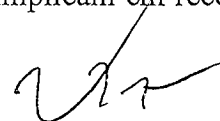
Assim, o art. 1º da Lei 10.637/2002 estabelece que a base de cálculo do PIS, é o faturamento, o qual corresponde à receita bruta da pessoa jurídica, assim entendida como sendo a totalidade das receitas auferidas, independentemente de sua denominação ou da classificação contábil adotada.

Neste sentido, conforme entendimento do Sr. Fiscal, o valor autuado de IRPJ correspondeu à aplicação da alíquota de 1,65% (PIS) sobre o montante de créditos de ICMS transferidos à terceiros para aquisição de insumos. Com isso, o resultado desta operação deveria integrar a base de cálculo do PIS.

Assim, com a ampliação da base de cálculo, há, também, o aumento do valor a ser recolhido de PIS e, conseqüentemente a diminuição dos créditos utilizados na compensação realizada.

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou, tempestivamente, sua manifestação de inconformidade, alegando basicamente que:

As operações de transferência de créditos de ICMS não implicam em receita para a Impugnante;



Caso fosse receita, esta seria qualificada como receita de exportação, estando isenta e imune à incidência das contribuições ao PIS e COFINS;

Inconstitucionalidade e ilegalidade do art. 3º da Lei nº 9.718/98, não podendo ser ampliado o conceito de faturamento para ‘toda e qualquer receita’;

Vedada à “aplicação retroativa de nova interpretação”, nos termos do inciso XIII do parágrafo único, do art. 2º, da Lei nº 9.784/99, que dispõe:

“Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

(...)

XIII - interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação.”

Homologado o crédito tributário resta definitivamente extinto o direito de a Fazenda efetuar o lançamento, exceto nas hipóteses previstas no art. 149 CTN, que não são o caso;

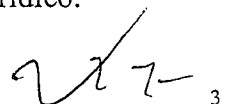
Por fim, que não é cabível a multa de mora, haja vista que esta só é devida quando há atraso no adimplemento da obrigação, o que não ocorreu no presente caso, visto que os créditos tributários, ora exigidos, foram devidamente compensados, ocorrendo à expressa homologação e, portanto extinta a obrigação.

Diante do exposto, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria/RS ao apreciar a manifestação de inconformidade do Contribuinte manteve o lançamento, nos seguintes termos:

A DRF considerou como preliminar toda a matéria argüida relacionada à afronta a Princípios Constitucionais, Inconstitucionalidades ou Ilegalidades de Leis, Normas e Atos, bem como rejeitou tais assertivas, haja vista estar impedida de se manifestar acerca destes temas, pois competem exclusivamente ao poder judiciário.

No tocante à argüição de ‘mudança de critério jurídico’ adotado, a DRF decidiu que mesmo tendo examinado a questão da compensação por mais de uma vez, tal fato não constitui nenhuma irregularidade, muito menos implica em alteração de critério jurídico, sendo reservado ao fisco o direito de reexaminar os apontamentos contábeis e fiscais do contribuinte quantas vezes forem necessárias, só se limitando ao prazo decadencial.

Entende que para a aplicação do art. 146 do CTN são necessárias duas condições, primeiro que a autoridade fiscal tenha aplicado a lei utilizando-se de um critério jurídico para efetuar o lançamento e, depois, tenha-se utilizado de outro critério jurídico para efetuar novo lançamento; em segundo lugar, deve a exigência se referir a um mesmo fato gerador, pois se assim não o for, não há que se falar em mudança de critério jurídico.

 3

Ainda, que o art. 146 do CTN se refere a lançamento, porém o caso em questão trata de compensação, solicitada pelo próprio contribuinte. Assim, a constituição do crédito tributário deve ser homologada de forma expressa, todavia, neste caso, não preclui o direito do fisco de formalizar outras divergências em virtude de fatos novos, não identificados em procedimento anterior.

Ademais, mesmo que a compensação já havia sido homologada, tem o fisco o prazo de 05 (cinco) anos para reverificar os valores que o contribuinte entendia como créditos, haja vista que apesar da compensação, devidamente homologada, ser modo de extinção do crédito tributário, ela deve se revestir de liquidez e certeza e faltando tais itens, os atos praticados podem representar enriquecimento ilícito, visto que foram praticados em descompasso com a legislação tributária.

Por fim, fundamenta a possibilidade do lançamento de ofício no art. 841 do RIR/99, incisos III, IV e IV, que dispõe:

“Art.841.O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo:

(...)

III-fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

IV-não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte;(...)

VI-omitir receitas ou rendimentos.”

Quanto à inclusão das receitas provenientes das aquisições de insumos com créditos de ICMS na base de cálculo do PIS, entendeu-se que o conceito de faturamento corresponde à receita bruta da pessoa jurídica, sendo esta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, não se considerando o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, nos termos do § 1º, art. 3º da Lei 9.718/98 e alterações.

Ainda, o art. 1º da Lei 10.637/2002, ao instituir a incidência não-cumulativa do PIS, para os fatos geradores a partir de 01.12.2002 utilizou como base de cálculo para apuração do tributo o mesmo conceito de faturamento adotado pela Lei 9.718/98.

Assim, concluiu-se que a base de cálculo do PIS é composta por todas as receitas auferidas pela empresa, sejam provenientes de vendas, receitas financeiras e receitas operacionais, caso este, em que se encaixa as operações realizadas pelo contribuinte.

Ademais, colaciona os artigos 10 e 22 do Decreto nº 4.524/2002 que regulamenta o PIS para as pessoas jurídicas, reforçando o já disposto nas leis 9.718/98 e 10.637/02.

Alega que no presente caso, considerando que o contribuinte “comercializa” créditos de ICMS com terceiros, para a aquisição de insumos, que tal atividade caracteriza a existência de disponibilidade financeira e patrimonial e, por isso, tais operações devem ser incluídas na base de cálculo do PIS.

Nos casos em que determinada receita não compoñha a base de cálculo do PIS, a lei prevê, de forma expressa, as hipóteses de exclusão, isenção, não incidência ou

 4

qualquer outra forma de não integração da base de cálculo, como as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, todavia, não excluiu as operações originadas pela cessão de direitos em troca de insumos utilizados na industrialização, motivo pelo qual devem compor o faturamento da empresa, estando correto, assim, a apuração procedida pela fiscalização.

Quanto às alegações relativas ao ICMS na exportação (receita de exportação) a DRF entendeu não ser cabível tal discussão, visto que este tema não representou fundamento para o lançamento.

No que tange à aplicação dos acréscimos legais e multa moratória, foi decidido pela DRJ que, por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação, cabia ao contribuinte declarar e recolher o montante por ele apurado, sujeitando-se a homologação.

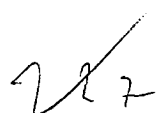
Assim, considerando a compensação indevida realizada pelo contribuinte e conseqüente inadimplemento das competências ora autuadas, verifica estar correto o procedimento aplicado à empresa, qual seja a lavratura do auto de infração acompanhado da multa e dos consectários legais, conforme previsto na legislação regulamentadora da matéria. Insta que a multa aplicada foi do percentual de 20%, haja vista que os débitos compensados foram devidamente declarados.

Diante do exposto, foi mantido o lançamento e rejeitadas às arguições levantadas pelo contribuinte.

Desta forma, o contribuinte após ser intimado do acórdão nº 18-5.998 – DRJ/SANTA MARIA/RS, que julgou improcedente sua manifestação de inconformidade, apresentou Recurso Voluntário a este E. Conselho de Contribuintes, arguindo, preliminarmente, a nulidade da decisão recorrida, visto que a DRJ se negou a apreciar as questões relativas aos créditos de ICMS transferidos à terceiros para aquisição de insumos, por se tratar de receita de exportação, em total afronta aos princípios da ampla defesa, do devido processo legal e do contraditório.

No mais, repisou todas as alegações já apresentadas à Delegacia da Receita Federal de Julgamentos de Santa Maria/RS.

É o relatório.



Voto

Conselheiro JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR, Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Trata-se de Auto de Infração exigindo o pagamento de supostos débitos de IRPJ, os quais foram objeto de compensação, com créditos de PIS, devidamente homologada. Após a Manifestação de Inconformidade pelo contribuinte, a DRJ manteve o lançamento, o que ensejou a interposição do presente Recurso Voluntário.

Preliminarmente, no que tange à arguição de nulidade da decisão recorrida pela não apreciação das questões relativas ao ICMS na exportação, há de se considerar que a matéria alegada pelo contribuinte foi devidamente combatida pelo órgão julgador, o qual entendeu, no caso, pelo não cabimento da presente discussão, visto que o tema não representou fundamento para o lançamento.

Não obstante, não está o julgador adstrito a apreciar ponto a ponto as questões levantadas pelas partes, devendo considerar aquelas que reputar pertinentes ao caso concreto, que bastem ao seu convencimento, desde que em consonância com os fatos, provas e jurisprudências relacionadas ao tema.

Neste sentido, afasta-se a preliminar de nulidade da decisão recorrida, passando-se, assim, para a apreciação de mérito.

A princípio, cumpre esclarecer que o crédito tributário ora exigido, relativo à IRPJ, foi devidamente compensado com PIS, bem como que tal compensação foi homologada, extinguindo definitivamente o crédito tributário, anteriormente à fiscalização ocorrida em 14.06.2005, conforme se verifica nas fls. 44,47 e 51.

Assim, o Código Tributário Nacional é expresso em dispor que a compensação extingue o crédito tributário, a saber:

“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

II – a compensação;”

Outrossim, por se tratar o IRPJ de tributo sujeito à lançamento por homologação, há de se observar o disposto no art. 150 do CTN e parágrafos, senão vejamos:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.



§ 1º. O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

(...)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

Desta forma, o art. 150 do CTN outorga ao contribuinte o dever de apurar o crédito tributário e antecipar o pagamento do montante devido, o qual ficará sujeito à homologação. Cumpre destacar que, nestes casos, é a homologação que efetiva o lançamento do crédito e, uma vez homologado, este estará extinto definitivamente, nos termos do § 4º, do art. 150, do CTN.

Ainda, a homologação poderá ser tácita, ou seja, quando decorre o prazo de 5 (cinco) anos, a contar do fato gerador, sem o fisco se pronunciar ou expressa, quando o fisco formalmente ratifica o pagamento antecipado pelo contribuinte.

Assim, ocorrida a homologação e, conseqüentemente a extinção definitiva do crédito tributário, o procedimento de apuração e pagamento antecipado realizado pelo contribuinte somente poderá ser revisto em casos de comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º, do art. 150, do CTN.

O caso em questão enquadra-se perfeitamente no art. 150, visto que o contribuinte apurou o crédito tributário e compensou o montante devido, o qual foi devidamente homologado, conforme se comprova de fls. 44, 47 e 51.

Portanto, em que pese o fato de não ter ocorrido o pagamento do tributo em espécie, houve a compensação dos débitos de IRPJ com créditos de PIS, a qual foi devidamente homologada, extinguindo definitivamente os créditos tributários, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Todavia, há de se ressaltar que no presente caso, não se constatou a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Ainda, o simples fato do contribuinte não ter incluído na base de cálculo do PIS, os créditos de ICMS utilizados na aquisição de insumos utilizados na fabricação de seus produtos, não incorre em qualquer das hipóteses previstas no §4º, do art. 150 do CTN, haja vista que todas as operações contábeis e fiscais estavam registradas nos livros competentes e à disposição da fiscalização.

Desta feita, devidamente homologada a compensação de IRPJ com créditos de PIS e não constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, resta definitivamente extinto o crédito tributário, não sendo possível a glosa dos valores apurados em fiscalização, ocorrida após a homologação da compensação, como ocorreu no caso em tela.

E, justamente por isso, o crédito tributário não poderia ser constituído da forma como foi.



Outrossim, apenas para esclarecer a questão, não se trata o presente caso de vedação ao direito do fisco de proceder à fiscalização, desde que respeitados os prazos prescricionais e decadenciais.

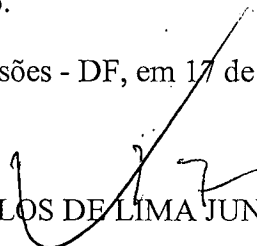
Todavia, ao proceder à fiscalização, como ocorreu no presente caso, não poderia o Sr. Fiscal glosar as compensações que já estavam devidamente homologadas e, portanto, definitivamente extinto o crédito tributário, mas, sim, autuar o contribuinte, lavrando-se o competente auto de infração para exigir os valores apurados a título de PIS.

Assim, conclui-se que no caso houve erro na forma da constituição do crédito tributário.

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o auto de infração, por erro na forma de constituição do crédito tributário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 17 de outubro de 2008


JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR

