



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

---

<b>Processo n°</b>	13052.000161/2005-52
<b>Recurso n°</b>	156.331 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRPJ - EXS.: 2004 e 2005
<b>Acórdão n°</b>	105-16.569
<b>Sessão de</b>	04 de Julho de 2007
<b>Recorrente</b>	INDÚSTRIA DE CALÇADOS GERMANIA LTDA.
<b>Recorrida</b>	1ª TURMA/DRJ EM SANTA MARIA/RS

---

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ - EXERCÍCIO: 2004, 2005

DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU - ARGUIÇÃO DE OMISSÃO - IMPROCEDÊNCIA - Rejeita-se a argumentação de que a autoridade de primeiro grau não teria enfrentado todas as questões trazidas na peça impugnatória se, perscrutando-se os autos, não se identifica matéria oferecida pela contribuinte em sua peça de contestação que não tenha sido adequadamente apreciada pela referida autoridade. Ademais, a ausência de indicação das supostas matérias não enfrentadas denota, por si só, a improcedência da afirmação.

IMUNIDADE - IMPOSSIBILIDADE DE INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA - Descabe interpretação extensiva de hipótese de não incidência qualificada constitucionalmente. No caso vertente, a imunidade contemplada pelo art. 149 da Carta Magna alcança, exclusivamente, as contribuições ali indicadas, nas hipóteses da mesma forma descritas.

JUROS SELIC - 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por INDÚSTRIA DE CALÇADOS GERMANIA LTDA.

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relator e voto que passam a integrar o presente julgado. O Conselheiro José Carlos Passuello acompanhou pelas conclusões.

  
JOSE CLÓVIS ALVES  
Presidente

  
WILSON FERNANDES GUIMARAES  
Relator

FORMALIZADO EM: 10 AGO 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA (Suplente Convocada), MARCOS RODRIGUES DE MELLO e IRINEU BIANCHI. Ausente, momentaneamente o Conselheiro EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT e justificadamente o Conselheiro DANIEL SAHAGOFF.

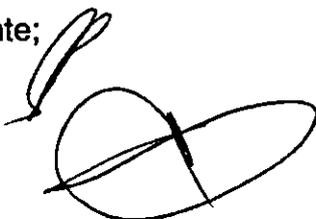
## Relatório

INDÚSTRIA DE CALÇADOS GERMÂNIA LTDA., já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a Decisão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria, Rio Grande do Sul, que manteve o lançamento de IRPJ, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigência de IRPJ, relativa aos exercícios de 2004 e 2005, formalizada em decorrência das seguintes imputações: omissão, na base de cálculo do imposto (Lucro Presumido), de receitas provenientes de transferências/cessões de créditos de ICMS para terceiros e omissão parcial de receitas oriundas de crédito presumido de IPI em virtude da sujeição dessas receitas aos coeficientes de presunção (8% e 12%).

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 123/148), através da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que estaria equivocado o entendimento da fiscalização de que o resultado da cessão de créditos de ICMS se constitui em receita da empresa;
- que a operação derivaria tão somente da recuperação de crédito fiscal escriturado e lançado na contabilidade da empresa sob o título de "impostos a recuperar";
- que, uma vez recuperados, tais créditos passam a integrar outra conta do sistema contábil da sociedade denominada "caixa", via o ingresso de numerário;
- que, contabilmente, inexistem quaisquer alterações na situação líquida da sociedade;
- que as transferências de créditos de ICMS têm origem nas operações de exportação de produtos da empresa, cuja tributação é ilegal, afrontando a legislação pertinente;



- que a imposição tributária não teria bases concretas, na medida em que o crédito recuperado não alcança o conceito de receita para fins tributáveis;
- que, na verdade, tais créditos recuperados nada mais são que autênticos custos ou despesas operacionais incorridos no exercício da exportação;
- que no caso de exportação para o exterior a possibilidade do aproveitamento do montante do ICMS incidindo anteriormente é restrita e dependeria da vontade estatal, não incorrendo juros nem correção monetária, deixando, assim, de ter as mínimas características necessárias para ser considerado como um bem do "ativo circulante" (disponibilidade imediata) ou do "ativo realizável a longo prazo" (disponibilidade futura), para ser um autêntico custo ou despesa operacional do exercício, à vista de sua evidente indisponibilidade.
- que tudo o que foi antes esboçado se aplicaria à hipótese vertente, porque o mesmo ocorreria com os créditos presumidos de IPI que também seriam meramente contábil, escritural e a legislação a ele pertinente não prevê a correção monetária, representando ele também técnica de contabilização para a equação entre débitos e créditos, a fim de valer o princípio da não-cumulatividade;
- que o objetivo da norma constitucional (art. 155, § 2º, inciso X, alínea "a", da Constituição Federal - CF) seria o de incentivar a exportação de mercadorias e serviços para o exterior, não sendo lógico, nem razoável, a incidência do Imposto de Renda, PIS, COFINS e CSLL sobre o ICMS recuperado;
- que o princípio da capacidade contributiva (art. 145, § 1º da CF) haveria de ser devidamente aferido pelo intérprete e aplicador da lei, tendo, por outro lado, plena afinidade com o art. 43 do Código Tributário Nacional - CTN, que exige disponibilidade econômica ou jurídica para incidência do IRPJ;
- que a desobediência a esse princípio implicaria também o tratamento desigual entre contribuintes, ferindo o princípio da isonomia (art. 150, inc. II, da CF), já que a grande maioria das pessoas jurídicas pagam IRPJ somente



quando efetivamente auferem receitas, ao contrário de um pequena minoria, como seria o caso dos exportadores, de quem se reclama esse tributo diante de sua mera, futura e problemática probabilidade de recuperação.

- que o CTN adotou o conceito de renda acréscimo, isto é, sem acréscimo patrimonial não há renda, nem proventos a incidir IRPJ;

- que, assim, os créditos legitimamente recuperados não podem ser atingidos e tributados com a incidência do art. 43 do CTN, pois não há aqui o denominado resultado positivo;

- que a Lei nº 8.541/92, art. 38, ratificada pela Lei nº 8.981/95, prescreveu que a base de cálculo da CSLL tem as mesmas normas de apuração do imposto de renda das pessoas jurídicas;

- que, conseqüentemente, sofre idêntica injuridicidade cometida das demais tributações (IRPJ, COFINS e PIS), embora se trate de pressupostos constitucionais juridicamente diversos;

- que não seria plausível e possível que os juros de mora incidentes sobre os débitos fiscais possam ser calculados pela taxa SELIC;

- que a Taxa SELIC é calculada diariamente pelo Banco Central e é resultado das negociações dos títulos públicos e da variação dos seus valores de mercado, que são publicados também diariamente;

- que, não obstante taxas referenciais como a TR, a TRD e a SELIC serem materializadas via lei ordinária, como juros moratórios, as mesmas não possuem tal natureza, por traduzirem fenômeno monetário de pagamento pelo uso do dinheiro, com caráter estritamente remuneratório;

- que o Fisco não poderia reclamar o pagamento de juros de mora sobre tributos vencidos, calculados por taxas de juros de natureza remuneratória, sob



pena de ofensa ao conceito jurídico e econômico de juros moratórios, e de ferir os mandamentos contidos no parágrafo 1º do artigo 161 do CTN e no parágrafo 3º, do art. 192 da CF;

- que, de acordo com o citado preceito constitucional, ao impor o pagamento de juros de mora a taxas superiores a 12% ao ano, o Estado estará cometendo crime de usura;

- que seria incontestável o direito da empresa na utilização de juros de mora de 1% ao mês para a atualização de seus débitos.

A empresa, ao final, requereu a efetivação de perícia para que fosse confrontada a documentação e os elementos levantados pela Receita Federal com os registros contábeis e demais documentos que estariam em seu poder.

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria, Rio Grande do Sul, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, através do Acórdão nº 18-5.788, de 02 de agosto de 2006, fls. 163/175, pela procedência do lançamento, conforme ementa que ora transcrevemos.

#### **NULIDADE DO LANÇAMENTO**

*Se o auto de infração possui todos os requisitos necessários a sua formalização, estabelecidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e se não forem verificados os casos taxativos enumerados no art. 59 do mesmo decreto, não se justifica argüir a nulidade do lançamento de ofício.*

#### **PEDIDO DE PERÍCIA**

*Considera-se não formulado o pedido de perícia que não atende aos requisitos legais. Ademais, ela é desnecessária quando é possível a apresentação de prova documental sobre as questões controversas e, principalmente, se os elementos trazidos aos autos são suficientes para o deslinde da questão.*

#### **AFRONTA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. ILEGALIDADES. INCONSTITUCIONALIDADES**

*A apreciação de argumentações que se refiram à inobservância ou afronta a princípios constitucionais, ou de alegações de existência de inconstitucionalidades ou ilegalidades, essas*



*contidas em leis ou atos, está deferida ao Poder Judiciário, por força do texto constitucional.*

**LUCRO PRESUMIDO. CESSÃO DE CRÉDITOS DE ICMS A TERCEIROS E CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. DEMAIS RECEITAS**

*Para efeito de tributação do IRPJ, consideram-se demais receitas, nos termos do art. 521 do RIR/99, os valores auferidos com a cessão de créditos de ICMS a terceiros e com o crédito presumido do IPI.*

**JUROS DE MORA. TAXA SELIC.**

*A exigência da taxa SELIC como juros moratórios encontra respaldo na legislação regente, não podendo a autoridade administrativa afastar a sua pretensão.*

Inconformada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 180/190, através do qual traz, em apertada síntese, os seguintes argumentos:

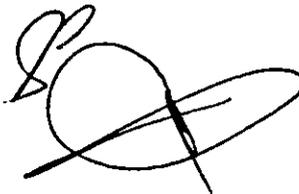
- de início, alega a recorrente que, em sua impugnação, argüiu diversas matérias pertinentes à sua defesa que não teriam merecido a devida análise por parte da autoridade julgadora de primeiro grau.

Adiante, sustenta:

- que tem toda a sua receita advinda de operações de exportação, razão pela qual a imunidade constitucional disposta no art. 149 da Carta Constitucional deveria gerar a supressão total das incidências tributárias impugnadas;

- que o próprio texto constitucional (a partir da Emenda Constitucional nº 33, de 2001) passou a prever que as contribuições sociais não incidirão sobre as receitas de exportação;

- que a interpretação restritiva por parte da Receita Federal em relação à imunidade disposta no art. 149 da Constituição Federal, contraria o princípio da máxima efetividade da norma constitucional, segundo o qual deve o intérprete da norma constitucional lhe aplicar o sentido que confira o maior grau de efetividade;

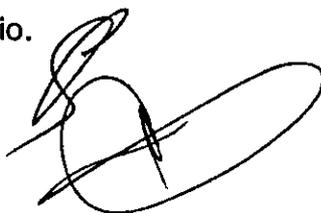


- que há que se entender que a imunidade em comento abrange, além das contribuições, os impostos que incidam sobre as receitas de exportação;

- que, se ao exportador era dado o ressarcimento pelo tributo pago aos seus fornecedores sob a forma de um ressarcimento que sequer guardava exata correspondência quantitativa com o tributo pago, com muito mais razão deve o exportador estar imune às contribuições e impostos pagos por ele mesmo que gerem impacto no custo do bem ou serviço exportado.

Ao final, a recorrente reitera argumentos no sentido de que a Taxa Selic não pode ser utilizada como juros moratórios para incidência sobre créditos tributários.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke at the bottom.

## Voto

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARAES, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata o processo de exigência de IRPJ, relativa aos exercícios de 2004 e 2005, formalizada em decorrência da constatação de omissão, na base de cálculo do imposto (Lucro Presumido), de receitas provenientes de transferências/cessões de créditos de ICMS para terceiros e de omissão parcial de receitas oriundas de crédito presumido de IPI em virtude da sujeição dessas receitas aos coeficientes de presunção (8% e 12%).

Inconformada com a decisão prolatada em primeiro grau, a contribuinte traz razões, em sede de recurso voluntário, as quais passaremos a apreciar.

Alega a recorrente, em âmbito preliminar, que diversas matérias pertinentes à sua defesa não teriam merecido a devida análise por parte da autoridade julgadora de primeira instância. Adiante, sustenta que tem toda a sua receita advinda de operações de exportação, razão pela qual a imunidade constitucional disposta no art. 149 da Carta Constitucional deveria gerar a supressão total das incidências tributárias impugnadas. Afirma que o próprio texto constitucional (a partir da Emenda Constitucional nº 33, de 2001) passou a prever que as contribuições sociais não incidirão sobre as receitas de exportação. Para ela, a interpretação restritiva por parte da Receita Federal em relação à imunidade disposta no art. 149 da Constituição Federal, contraria o princípio da máxima efetividade da norma constitucional, segundo o qual deve o intérprete da norma constitucional lhe aplicar o sentido que confira o maior grau de efetividade. Adita que há que se entender que a imunidade em comento abrange, além das contribuições, os impostos que incidam sobre as receitas de exportação. Aduz, ainda, que, se ao exportador era dado o ressarcimento pelo tributo pago aos seus fornecedores sob a forma de um ressarcimento que sequer guardava exata correspondência quantitativa com o tributo pago, com muito mais razão deve o exportador estar imune às contribuições e



impostos pagos por ele mesmo que gerem impacto no custo do bem ou serviço exportado. Ao final, reitera argumentos no sentido de que a Taxa Selic não pode ser utilizada como juros moratórios para incidência sobre créditos tributários.

De início, rejeita-se o argumento da recorrente de que a autoridade de primeiro grau não teria enfrentado todas as questões trazidas na peça impugnatória. Com efeito, perscrutando-se os autos, não se identifica matéria oferecida pela contribuinte em sua peça de contestação que não tenha sido adequadamente apreciada pela autoridade de primeiro grau, eis que foram objeto de análise tanto as questões preliminares levantadas, como as oferecidas em contexto de mérito. Ademais, apesar da alegação, a recorrente não indica, em sua peça recursal, as matérias que, segundo ela, deixaram de ser enfrentadas pela Turma Julgadora.

Não obstante, é possível que a afirmação da recorrente decorra do fato de a autoridade de primeira instância ter deixado de apreciar questões relacionadas às arguições de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de leis, normas ou atos. Nesse sentido, andou bem a autoridade julgadora, eis que, amparada em doutrina autorizada, deixou evidenciada a limitação imposta às autoridades administrativas julgadoras no que tange à matéria, pois, como é cediço, não podem estas afastar aplicação de lei que, por não terem sido expurgadas do ordenamento jurídico por veículo adequado, gozam de vigência plena.

Sustenta a recorrente que, em obediência ao princípio da máxima efetividade da norma constitucional, dever-se-ia interpretar o artigo 149 da Carta Magna no sentido de que a imunidade ali prevista deveria gerar supressão total das demais incidências tributárias.

O artigo 149 da Constituição Federal de 1988, relativamente à imunidade, estabelece, *verbis*:

*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.*

*[...]*

*§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:*

*I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;*

*[...]*

Como se vê, atendo-se especificamente à questão jurídica, os argumentos ofertados pela recorrente encontram obstáculo intransponível, vez que o dispositivo constitucional referenciado em nada se compatibiliza com o tributo objeto de lançamento (Imposto de Renda Pessoa Jurídica), não merecendo guarida a argumentação de que em nome de uma denominada máxima efetividade possa se alargar o campo de não incidência qualificada pelo texto constitucional.

Em contexto exclusivamente econômico, da mesma forma, os argumentos trazidos pela recorrente não encontram ressonância, eis que, tratando-se de tributação da renda, a eventual concessão do benefício (imunidade) representaria, a bem da verdade, transferência direta de renda do país para o exterior, não sendo, assim, medida tributária recomendável.

Adite-se, também, que, como apropriadamente ressaltado pela autoridade de primeira instância, a própria recorrente não reconheceu, nas práticas contábeis e fiscais anteriormente adotadas, a imunidade que aqui requer, vez que ela própria considerou como receita auferida, nos anos-calendário de 2001 e de 2002, os valores recebidos a título de cessão de créditos de ICMS a terceiros e de crédito presumido de IPI. Nesse sentido, assim se manifestou a referida autoridade, *verbis*:

*[...]*

*Inicialmente, cumpre registrar que a própria contribuinte considerou como receita auferida e fez transitar pelo resultado do exercício e pelo lucro real os montantes recebidos a título de cessão de créditos de ICMS a terceiros e a título de crédito presumido do IPI, referentes aos anos-calendário anteriores (2001 e 2002), (vide Relatório Fiscal à fl. 11).*



*Da mesma forma, considerou receita os valores do crédito presumido do IPI recebidos nos anos-calendário de 2003 e 2004, sobre os quais aplicou os percentuais de presunção do lucro presumido.*

*Portanto, denota-se uma contradição na contestação do impugnante, quando afirma que esses valores recebidos não são receitas tributáveis.*

Observe-se que, no que diz respeito ao crédito presumido de IPI, mesmo no ano objeto de lançamento, a recorrente submeteu os valores correspondentes à tributação do imposto de renda, tendo, tão-somente, incluído os respectivos montantes de forma imprópria na base de cálculo do tributo, o que ensejou a caracterização como parcial da omissão de receita.

Sustenta, ainda, a recorrente que a Taxa Selic não pode ser utilizada como juros moratórios para incidência sobre créditos tributários. Quanto a isso, a matéria já se encontra pacificada no âmbito deste Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme súmula nº 4, abaixo transcrita.

*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.*

Assim, considerado todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário interposto.

Sala das Sessões, em 04 de Julho de 2007.

WILSON FERNANDES GUIMARAES