



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº	13502.000867/2006-50
Recurso nº	162.157 Voluntário
Matéria	IRPJ e OUTRO - Exs.: 2002 a 2005
Acórdão nº	107-09.613
Sessão de	04 de fevereiro de 2009
Recorrente	SANSUY S/A INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS
Recorrida	2ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

Ementa:

PRELIMINAR DE NULIDADE – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O prazo de 20 dias para o sujeito passivo efetuar o pagamento de que trata o art. 47 da Lei 9.430/96, com a redação dada pelo art. 70 da Lei 9.532/97 refere-se a tributos e contribuições já declarados, o que não interfere nestes autos, porque nenhum crédito tributário declarado foi constituído.

PRELIMINAR DE NULIDADE – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – PRAZO PARA ATENDIMENTO DE INTIMAÇÕES.

O Termo de Início de Fiscalização refere-se a intimação para apresentação de informações e documentos relativos a fatos que deveriam estar registrados na escrituração contábil ou fiscal do sujeito passivo ou em declarações já apresentadas, cujo prazo é de cinco dias úteis. Em relação à intimação que se deu a seguir foi concedido prazo de 5 dias, entretanto, mesmo que devesse ser concedido prazo de 20 dias, a contribuinte atendeu parcialmente a intimação no prazo de 20 e de 27 dias. Assim, não está caracterizado cerceamento do direito de defesa ou ofensa ao devido processo legal.

PRELIMINAR DE NULIDADE – INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Não tendo a contribuinte apresentado os documentos comprobatórios das exclusões do lucro líquido, bem como outros documentos, e tendo os autos sido lavrados com os elementos necessários para a formalização do lançamento, não há elementos

XP

que sejam suficientes para que seja acatada a preliminar de nulidade, pois não está caracterizado que tenha havido irregular inversão do ônus da prova. Ademais, com o início da fase litigiosa, a contribuinte tem o direito de exercer plenamente seu direito de defesa, podendo apresentar todos os elementos de prova contra o lançamento.

EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO – VALORES RECUPERADOS – IMPOSSIBILIDADE.

Ainda que a contribuinte tenha apresentado algumas informações sobre as ações judiciais que teriam reconhecido o indébito tributário em parte, estas não são suficientes para justificar a exclusão do lucro real, uma vez que não apresentou as memórias de cálculo dos valores excluídos, não demonstrou a que períodos se referem os supostos créditos e não comprovou que esses valores não foram deduzidos em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado, nos termos do art. 53 da Lei 9.430/96.

PENALIDADE - MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOB BASE ESTIMADA - CONCOMITÂNCIA.

Não cabe a aplicação concomitante da multa de ofício incidente sobre o tributo apurado, e da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, prevista no art. 44, § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430/96, quando calculadas sobre os mesmos valores, apurados em procedimento fiscal.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - TRAVA DE 30% - SÚMULA Nº 3 DO 1º CC.

Conforme dispõe a súmula nº 3 do 1º CC, para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa.

PENALIDADE – LANÇAMENTO DE OFÍCIO – DECLARAÇÃO INEXATA - MULTA DE OFÍCIO.

Tratando-se de lançamento de ofício por declaração inexata, aplica-se a multa prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/96, com a redação vigente à época do lançamento. Não há base legal que permita a este colegiado reduzir o percentual aplicado.

JUROS SELIC – SÚMULA Nº 4 DO 1º CC.

Conforme dispõe a Súmula nº 4 do 1º CC, 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.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2003, 2004.

Ementa:

CSLL - RECEITAS DE EXPORTAÇÃO.

A Emenda Constitucional nº 33/2001 dispõe que as contribuições sociais não incidem sobre a receita de exportação, o que alcança apenas as contribuições instituídas com base na alínea "b" do inciso I do art. 195, que são aquelas que incidem sobre a receita ou faturamento, não alcançando a CSLL, que incide sobre o lucro.

CSLL – GLOSA DA COMPENSAÇÃO – INEXISTÊNCIA DE BASE NEGATIVA.

Não tendo sido apresentado argumento específico em relação à glosa da compensação de base negativa da CSLL inexistente, deve ser mantida a glosa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por, SANSUY S/A INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir a multa isolada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Hugo Correia Sotero e Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira (Suplente Convocada) que excluíam também a incidência de CSLL sobre lucro da exportação.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Presidente


ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA

Relatora

Formalizado em: **15 MAI 2009**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes, Marcos Shiguelo Takata, Selene Ferreira de Moraes (Suplente Convocada) Carlos Alberto Gonçalves Nunes. Ausente, justificadamente a Conselheira Silvia Bessa Ribeiro Biar.



Relatório

I - AUTUAÇÃO

Trata-se de lançamentos do IRPJ e CSLL em razão de exclusões indevidas do lucro líquido.

A contribuinte foi intimada a comprovar o direito às exclusões efetuadas nas bases de cálculo do IRPJ dos anos de 2001 a 2003, registradas sob os títulos “outras” e “créditos tributários”. A contribuinte apresentou as seguintes explicações:

- Ano de 2001: Exclusão de R\$ 2.511.214,19 da base de cálculo do IRPJ – a contribuinte explicou que tal exclusão deu-se em função de “contingência ativa sobre crédito presumido de IPI, com base em tese de isonomia sobre a decisão nº 47 de 11 de dezembro de 1998 pela Superintendência Regional da Receita Federal – 3ª região”. Segundo a fiscalização, as receitas relativas ao crédito presumido do IPI, contudo, inserem-se na base de cálculo do IRPJ, nos termos do art. 392 do RIR/99, PN CST 112/1978, Parecer CST/SIPR 860/1990 e Processo de consulta 240/2003 da SRRF 9ª RF;

- Ano de 2002: Na justificativa para a exclusão de R\$ 3.704.997,23, invoca tese semelhante, só que referente a créditos do ICMS, “extemporâneos” e “majoração de alíquota”; anexa tabela com valores finais de cada espécie de crédito. Segundo a fiscalização, analisando-se o inteiro teor da citada decisão SRRF03, nº 47/1998, proc. nº 10380.004951/98-52, em busca das circunstâncias fáticas que levaram à produção da ementa publicada, concluiu-se que:

a) Trata de hipótese de acúmulo de saldo credor de ICMS, não passível de compensação com débitos do próprio contribuinte;

b) Estuda hipótese de recuperação de crédito de ICMS, via transferência a outro contribuinte, com o conseqüente recebimento em moeda corrente ou mercadoria;

c) Esclarece que a recuperação de créditos de ICMS, escriturados em conta patrimonial não altera a situação líquida, pois constitui-se em fato permutativo.

O contribuinte não comprovou o recebimento/recuperação de tais créditos de ICMS, bem como não esclareceu a forma de apuração e contabilização, e se integraram ou não os seus custos. Não indica ainda de que forma foram incluídos na Demonstração do Resultado do Exercício, ou seja, não demonstra a influência positiva sobre o lucro contábil, passível de exclusão na apuração do lucro fiscal.

Ressalta a fiscalização que o crédito-prêmio obtido em função de exportação incentivada compõe a base de cálculo do IRPJ, nos termos da IN SRF 51/78 e ADN CST 19/81.

- Ano de 2003: A contribuinte justifica exclusão de R\$ 2.872.903,56 como reconhecimento contábil de ganho relativo aos processos judiciais 90.0005195/DF (pis) e 90.0005196/DF (cofins). Entretanto, segundo a fiscalização, o ADI SRF 25/03 dispõe que os valores restituídos a título de tributo pago indevidamente serão tributados pelo IRPJ, se tiverem sido computados como despesas dedutíveis da base de cálculo do IRPJ. A contribuinte não



demonstrou a que períodos se referem esses supostos créditos e se os mesmos compuseram ou não os seus custos. Também não apresentou as decisões judiciais favoráveis em sede de reconhecimento de direito ou de execução, especialmente no que se refere ao julgamento dos embargos à execução, nem as memórias de cálculo dos valores excluídos, peças essenciais à verificação do direito alegado.

Diante do exposto, foram glosadas todas as exclusões sob o título de “outras” e de “créditos tributários”, reconstituindo-se as respectivas bases de cálculo do IRPJ, conforme Demonstrativo de consolidação do lucro real anual e Demonstrativo da base de cálculo do IRPJ – Lucro Real, elaborados com base no Demonstrativo de apuração da CSLL e Lalur apresentados pela contribuinte.

Com base nas informações extraídas do Sistema de acompanhamento de prejuízo, lucro inflacionário e base de cálculo negativa da CSLL (SAPLI), efetuou-se a compensação do lucro real com prejuízos fiscais apurados em exercícios anteriores, limitado a 30% daquele, nos termos do art. 15 da Lei 9065/95.

O lucro real anual, já consideradas as compensações, está indicado no demonstrativo de consolidação do lucro real anual e nos extratos de consulta ao SAPLI. As compensações com as bases de cálculo do IRPJ devido mensalmente por estimativa integram o demonstrativo da multa de ofício sobre o IRPJ mensal devido e não pago.

Também lançou multa isolada por falta de recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo estimada, com base no art. 44, § 1º, inciso IV da Lei 9.430/96.

De acordo com as DIPJ dos exercícios 2004 e 2005, a contribuinte optou pela forma de apuração anual do lucro, com pagamento de estimativas mensais apuradas com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução.

Com base no Lalur apresentado, à vista da desconsideração das exclusões sob os títulos “créditos tributários”, foram elaborados o demonstrativo da base de cálculo do IRPJ – lucro real e o demonstrativo da multa de ofício sobre o IRPJ mensal devido e não pago.

Por anexação, foi juntado ao presente processo, o de nº 13502.000871/2006-18 relativo à CSLL. Até o ano de 2003, os fatos são os mesmos dos descritos no auto de infração de IRPJ.

Também para o ano de 2003, a contribuinte excluiu o lucro da exportação da base de cálculo da CSLL, com base em interpretação do art. 149, I, § 2º da CF. De acordo com a fiscalização, as isenções, segundo o CTN, art. 11, II, são examinadas pelo método literal, não comportando interpretação extensiva, portanto, somente as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico previstas no caput do art. 149, da CF, podem ser objeto da imunidade. O STF já firmou entendimento de que a CSLL tem base no art. 195, I, e não no art. 149 da CF, tanto é que não precisa de lei complementar. Conclui a fiscalização que além disso, o dispositivo trata de receita de exportação e não de lucro da exportação, portanto, não é cabível a exclusão da base de cálculo da CSLL sobre esse fundamento. Para o ano de 2004, em relação à CSLL, a contribuinte procura justificar a exclusão total de R\$ 451.190,86, por meio de alegação idêntica.

Foram glosadas todas as exclusões sob o título de “outras” e “créditos tributários”, reconstituindo-se as respectivas bases de cálculo da CSLL, conforme



demonstrativo de consolidação do lucro líquido e demonstrativo da base de cálculo da CSLL – lucro líquido ajustado, elaborados com base no demonstrativo de apuração da CSLL e Lalur apresentados pela contribuinte.

Com base nas informações extraídas do Sistema de acompanhamento de prejuízo, lucro inflacionário e base de cálculo negativa da CSLL (sapli), afirma a fiscalização que verifica-se que a empresa **não possui saldos credores passíveis de compensação**, especialmente em função das glosas efetuadas nos anos de 1997 a 2000, pelos lançamentos de ofício constantes nos processos **13502.000247/2001-14 e 13502.000444/2001-25**.

Também foi lançada a multa isolada por falta de recolhimento da CSLL sobre a base estimada. Com base no demonstrativo de apuração da CSLL e Lalur apresentados pela contribuinte, à vista da desconsideração das exclusões sob os títulos “outras” e “créditos tributários”, foram elaborados o demonstrativo da base de cálculo da CSLL – lucro líquido ajustado e o demonstrativo da multa ade ofício sobre a CSLL mensal devida e não paga.

II – DA IMPUGNAÇÃO E DECISÃO DA TURMA JULGADORA

O lançamento foi considerado procedente em parte pela Turma Julgadora. A multa isolada foi reduzida de 75% para 50% e não houve recurso de ofício.

Foi rejeitada a preliminar de nulidade.

A contribuinte na impugnação argumentou que houve inversão do ônus da prova, pois não teria sido feita nenhuma verificação fática, tendo o fisco se valido de presunção de incorreções das exclusões, por ausência de comprovação de sua correção por parte da empresa, quando possuía uma gama infinita de recursos e poderes para demonstrar que os valores excluídos deveriam ser tributados. Aduziu que sua contabilidade faz prova a seu favor, devendo ser provadas as irregularidades aventadas.

A Turma Julgadora concluiu que à toda evidência, os valores referidos nas justificativas da contribuinte para as exclusões de 2001 e 2002 deveriam compor a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, cabendo à contribuinte, a partir da alegação de isonomia, provar que sua situação era similar à apresentada na citada solução nº 47, não havendo que se cogitar de irregular inversão do ônus da prova. Ressaltou que isso não se prende apenas à forma de contabilização, mas aos documentos relativos às operações realizadas, de fácil apresentação, caso existentes. Todavia nenhuma prova foi acostada, sequer suficiente para a determinação do período de apuração ao qual os créditos se referem, para a verificação de sua contabilização.

Conclui estar correto o estorno dos valores excluídos das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, nos anos-calendário de 2001 e 2002.

Ressalta que para as exclusões de 2003, as justificativas apresentadas são o reconhecimento contábil do ganho relativo aos processos judiciais, para o IRPJ e CSLL, e exclusão do lucro da exportação da base de cálculo da CSLL, com base na interpretação do inciso I do § 2º do art. 149 da CF/98, alterado pela EC nº 33. Intimada a apresentar as certidões de objeto e pé, decisões e sentenças relacionadas às referidas ações, a impugnante limitou-se a apresentar consulta processual retirada na internet, onde consta apenas, de forma resumida, o andamento dos processos.



Afirma que em sede de impugnação, a empresa alega que os valores são mera recomposição de seu patrimônio e que a União, como pólo passivo dos processos, não pode alegar desconhecimento de seu teor, obrigando a empresa a apresentar as sentença.

Considerou a Turma Julgadora que não há nenhuma dúvida quanto à necessidade de análise minuciosa de todas as decisões judiciais que envolvem o caso, para a determinação dos períodos a que se referem, dos tributos envolvidos, dos valores do indébito, até mesmo para verificar a forma de sua contabilização. As decisões judiciais em questão são documentos de suporte da contabilidade, de manutenção obrigatória pela empresa, assim como de exibição forçada aos agentes do fisco, independentemente das partes envolvidas na lide. A mesma obrigatoriedade que haveria se a causa fosse contra um Estado federado ou mesmo uma pessoa com personalidade de direito privado. Cita o *caput* do art. 264 do RIR/9 e § 3º.

Assim, concluiu que a impugnante é obrigada a apresentar esses documentos, quando solicitados pelo fisco, sendo que, ao contrário nem na impugnação os juntou, justificando que os processos estariam arquivados e que seria impossível a extração de cópias no momento da impugnação, solicitando a juntada posterior de documentos, quando bastava solicitar o desarquivamento e tomar a providência, já que estranhamente não os detinha em arquivo.

Com essas conclusões, considera que o lançamento está correto no mérito e que é descabida a preliminar de inversão do ônus da prova e de lançamento com base em presunção, pois que existe, tanto em relação aos créditos presumidos de IPI e majoração de alíquota e créditos extemporâneos de ICMS, vinculados à prova de similaridade com a solução de consulta 47, quanto ao reconhecimento contábil de ganhos relativos a processos judiciais, a obrigatoriedade de apresentação de documentos que deram suporte à escrita contábil e fiscal, que permitam a continuidade da auditoria tendente a verificar a regularidade das exclusões realizadas.

No que se refere à presunção, a empresa se coloca em situação excepcional, isonômica à solução de consulta da qual não era consulente e respaldada em decisão judicial cujo teor não demonstra, quando a regra, o ordinário, é afirmado, com clareza e em sentido contrário, pela legislação tributária.

Ou seja, a legislação manda que se ofereça à tributação os ressarcimentos de crédito presumido de IPI e de ICMS e os valores recebidos como repetição de indébito tributário, todavia a empresa não os ofertou ao fisco com suporte em alegações incomprovadas.

Quanto à parcela de exclusão relativa a 2003 e o total da exclusão de 2004, informa a impugnante que se deveu à interpretação do inciso I do § 2º do art. 149, da CF/88, alterado pela EC nº 33.

Destaca a Turma Julgadora, que a norma constitucional determina a não-incidência das contribuições sociais sobre a receita decorrente de exportação e que não há que se confundir as duas bases tributáveis: receita e lucro. Concluiu que é inconsistente a interpretação que afaste a incidência da CSLL, inconfundível que é sua base de cálculo com a receita de exportação, devendo ser mantida a glosa da exclusão, e conseqüentemente, o lançamento realizado. Cita o acórdão 103-22.333, de 22.03.2003.

Reduziu a multa isolada de 75% para 50% em função da alteração da legislação e do princípio da retroatividade benigna e rejeitou os demais argumentos.



A ciência da decisão foi dada em 08.08.2007 e o recurso foi apresentado em 05.09.2007.

III – DO RECURSO VOLUNTÁRIO

A recorrente alega a nulidade de preliminar porque, segundo o art. 844 do RIR a autoridade fiscal deveria previamente intimar a contribuinte para prestar esclarecimentos, em 20 dias, e mais, notificá-la de seu direito de recolher o imposto devido apenas com multa moratória, no prazo de 30 dias. Independentemente de ter havido outras intimações, teria sido violado o seu direito à ampla defesa e ao contraditório, ferindo inclusive o primado do devido processo legal.

Também argui a nulidade do auto de infração pela falta de verificação concreta da ocorrência do fato gerador. Argumenta que o autuante fez uso de ilegítima presunção de que não se havia provado a correção e licitude das exclusões da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Entende que com isso houve irregular inversão do ônus da prova, tendo havido lançamentos de valores baseando-se apenas numa “presunção de irregularidades” das exclusões; não houve nenhuma verificação fática, em documentos hábeis, da eventual ocorrência das infrações imputadas à recorrente. Afirma que houve a recusa da fiscalização, sem qualquer análise mais acurada dos esclarecimentos prestados e a presunção que gerou a glosa, e que essa ausência de provas impõe a nulidade do lançamento. Cita acórdão 108-06.015.

Afirma que também incorreu em erro a decisão, ao afirmar que a contabilidade não faz prova em favor do contribuinte, apenas documentos concretos, pois, ao contrário, a escrituração regular tem severa e protegida presunção de legitimidade e veracidade, que só mediante demonstração inequívoca por parte da fiscalização é que tal presunção pode ser elidida.

Quanto ao mérito, discute a prova da regularidade das exclusões do lucro líquido e da necessidade de afastamento de sua glosa.

Afirma que a primeira exclusão diz respeito a “créditos tributários” que reduziram as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Tais créditos tiveram origem nos créditos apropriados pela recorrente com a procedência das ações judiciais de nº 90.0005195-9, processada perante a 1ª Vara Federal da Subseção Judiciária do DF, e de nº 90.0005196-7, processada perante a 6ª Vara Federal da mesma Subseção.

Alega que não tem qualquer cabimento a alegação de que não foram apresentadas as decisões judiciais proferidas nos referidos processos judiciais, pois os processos tramitaram em face da União Federal, que foi regularmente citada e se defendeu naqueles autos. Sendo a União, parte do feito, é totalmente impossível e ilegal alegar desconhecimento daqueles processos, posto que as decisões ali proferidas a vinculam formal e materialmente, como parte que foi, independentemente das decisões terem sido apresentadas ou não à fiscalização. A posição adotada implica em dizer, que a União Federal está se arrogando no direito de simplesmente deixar de cumprir as decisões judiciais proferidas em processos dos quais fez parte, inclusive com trânsito em julgado.

Aduz que não se pode aceitar o argumento de que a contribuinte teria o dever da guarda das referidas decisões, com base no art. 264 do RIR/99, uma vez que tal artigo trata de

documentos contábeis e fiscais, a serem exibidos à fiscalização e as decisões judiciais não podem ser confundidas com tais documentos.

No entanto, para que não parem dúvidas sobre o direito que assiste à recorrente, pede vênia para anexar, a íntegra das decisões proferidas pelos Tribunais, inclusive das instâncias superiores, referentes aos processos judiciais mencionados. Entende que resta demonstrado, que os créditos são efetivamente mera repetição de indébito, e portanto, mera reconstituição patrimonial, e não de ingresso de receitas passível de ser tributado pelo IRPJ e CSLL.

Argumenta que sendo assim, os créditos apropriados pela recorrente por força de decisões judiciais que reconheceram o indébito tributário, muito embora tenham constado do lucro líquido, na medida em que geraram resultado contábil positivo, deveriam mesmo ser excluídos do lucro real, na medida em que são mera recomposição patrimonial, e não acréscimo, não sendo, portanto, fato gerador do imposto de renda e da CSLL.

Entende que não cabia à recorrente demonstrar não ter integrado tais valores nos seus custos nos exercícios anteriores, pois, estando tais valores regularmente escriturados na contabilidade, cabia à fiscalização, se duvidasse da regularidade da glosa, ter verificado se os créditos apropriados foram, quando do pagamento do tributo, deduzidos do lucro, uma vez que o ônus da prova é do fisco e não do contribuinte. Ao inverter o ônus da prova também com relação à demonstração da inexistência de dedução anterior, a decisão agiu em evidente equívoco e subverteu totalmente o princípio da legalidade.

Quanto às exclusões da base de cálculo da CSLL nos exercícios de 2003 e 2004, afirma que se devem à imunidade das receitas de exportação trazidas pela EC nº 33, e que portanto, tais valores não poderiam ser glosados, entretanto, a decisão recorrida afastou tal argumento, entendendo que o dispositivo contido no art. 149, § 2º, I, da CF, era aplicável apenas às receitas, e não ao lucro, de modo que tal imunidade não se aplicaria à CSLL; ressalta que esse entendimento amesquinhou a redação constitucional, merecendo, ser reformada a decisão.

Entende que desde a promulgação da EC nº 33, as receitas oriundas de exportação estão imunes à incidência das contribuições sociais, inclusive a CSLL. Tal emenda criou nova hipótese de imunidade constitucional, ao acrescentar o § 2º ao art. 149 da CF. Denota-se assim, que efetivamente as receitas oriundas de exportação não poderiam ser objeto de tributação por parte da CSLL.

Também discute a inaplicabilidade da limitação de 30% da compensação de prejuízos fiscais. Ressalta que a decisão recorrida cometeu flagrante equívoco ao manter a glosa da compensação integral dos prejuízos fiscais trazidos dos exercícios anteriores, aplicando a trava dos 30%, contida no art. 15 da Lei 9.065/95, entendendo não lhe ser cabível a discussão de constitucionalidade de leis no âmbito do processo administrativo.

Afirma que os julgadores dos tribunais administrativos podem e devem conhecer acerca da constitucionalidade de leis argüidas em sede administrativa. Assim, as matérias argüidas nas impugnações poderiam e deveriam ser conhecidas, mesmo quando tratar de inconstitucionalidade de leis, na medida em que tal poder é inerente e necessário ao exercício do ofício judicante outorgado aos tribunais no processo administrativo tributário. E por esse prisma, o art. 15 da Lei 9.065/95, não poderia ser aplicado na espécie.



Destaca que na determinação do lucro tributável, necessariamente, sob pena de se estar tributando o próprio patrimônio, deve-se compensar os resultados negativos anteriormente verificados. Negar a compensação integral de resultados negativos anteriormente verificados importaria tributar patrimônio em clara ofensa à CF. Assim, a limitação de 30% trazida pelo art. 15 da Lei 9.065/95 seria ilegítima e inconstitucional. Tampouco o referido artigo poderia ser aplicado aos prejuízos fiscais e às bases de cálculo negativas da CSLL apurados até 31.12.94.

Alega que no caso concreto, conforme Sapli, o seu estoque de prejuízos fiscais utilizado para compensação de 100% do lucro apurado em 2004 é anterior a 1995, o que, impõe a não vigência da lei para fatos ocorridos antes desse marco temporal. Tendo a recorrente apurado prejuízo fiscal em exercício em que não existia a limitação, adquiriu o direito, nos termos do art. 5º, XXXVI, da CF, a proceder à compensação de 100% desses prejuízos com eventuais lucros dos períodos subseqüentes, e nenhuma lei posterior pode suprimir tal direito. Cita acórdão 101-92.605 de 26.05.99. Acrescenta que de igual maneira entendeu o STJ em embargos de divergência julgado por unanimidade na Primeira Seção.

Também discute a impossibilidade de se aplicar a multa isolada, posto que já aplicada a multa de ofício. Aplicou-se de forma concomitante multa isolada e multa de ofício decorrentes do mesmo fato jurídico, o que implicaria no excesso punitivo e no manifesto intuito confiscatório da multa aplicada, onerando em demasia o contribuinte, além de ultrapassar os limites da proporcionalidade e razoabilidade; essa prática tendo sido repelida pelo Conselhos de Contribuintes. Cita diversos acórdãos.

Sobre a necessidade de conhecimento das alegações sobre a ilegitimidade da multa e da taxa selic, aduz que não pode prosperar a recusa da decisão em analisar o argumento de ilegitimidade da taxa Selic, por se tratar de argumento de ordem constitucional. Reitera seus argumentos de que sejam conhecidas as alegações envolvendo a inconstitucionalidade da multa e dos juros.

Argüi que a CF, na seção que diz respeito às limitações do poder de tributar, assinala que é vedado instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente (art. 150, II), como também é vedado utilizar tributo, com efeito, de confisco (art. 150, IV). Não só o tributo deve ser graduado segundo a capacidade econômica do contribuinte, como também as sanções devem ser graduadas de igual modo no âmbito do Direito Tributário, pela singela razão de que a ninguém pode ser exigido mais do que a sua capacidade de ter ou de dispor. Por esse prisma, a imposição de multa no percentual de quase a totalidade do tributo devido revela-se evidentemente inconstitucional, merecendo, pois, ser reduzida, em obediência ao princípio da capacidade contributiva e do não confisco. Pede a redução da multa.

Acrescenta que com relação à Selic, merece ser acolhida seu pedido de afastamento, pois sua aplicação sobre crédito tributário em tela é ilegal, por ferir a CF, em razão de não ter sido criada por lei e por não respeitar direitos fundamentais dos contribuinte, como a segurança jurídica e a própria legalidade. Cita jurisprudência do STJ. Pede que sejam utilizados os juros de 1% previstos no art. 161, § 1º, do CTN.

Em síntese pede:



a) que sejam anulados os autos de infração, por falta de intimação prévia da impugante para prestar esclarecimentos ou quitar o suposto débito, nos termos do art. 844 do RIR/99; e por falta de fundamentação probatória e por se basear em procedimento administrativo irregular, que inverteu equivocadamente o ônus da prova;

b) ou então, que sejam julgados improcedentes os lançamentos, uma vez que: as exclusões havidas foram totalmente regulares, na medida em que de fato os créditos tributários incluídos no lucro líquido não eram sujeitos à tributação do IR e da CSLL; a compensação de prejuízos fiscais deveria ser integral, não se sujeitando à limitação de 30%; os valores oriundos de exportação estão imunes à incidência da CSLL; seja afastada a aplicação da multa isolada, na medida em que não pode subsistir e conjunto com a aplicação da multa de ofício; que seja afastada a aplicação da taxa selic, para que sejam utilizados os juros de 1% conforme previsto no art. 161 do CTN.



É o Relatório.

Voto

Conselheira - ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, Relatora

O recurso atende às condições de admissibilidade e deve ser conhecido.

A contribuinte é acusada de ter excluído do lucro líquido os valores de R\$ 2.511.214,19 no ano-calendário de 2001, R\$ 3.704.997,23 no ano-calendário de 2002 e R\$ 2.872.903,56 no ano-calendário de 2003. Também foi acusada de ter excluído da base de cálculo da CSLL, o lucro da exportação nos anos-calendário de 2003 e 2004. Foi aplicada multa de ofício de 75%.

A outra acusação é de ter efetuado compensação de prejuízos de períodos anteriores sem atender ao limite de 30% e de ter efetuado compensações de bases negativas da CSLL, de períodos anteriores, inexistentes.

Em função das infrações, também foram lançadas multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas.

A recorrente alega a preliminar de nulidade porque, segundo o art. 844 do RIR/99 a autoridade fiscal deveria previamente intimar a contribuinte para prestar esclarecimentos, em 20 dias, e mais, notificá-la de seu direito de recolher o imposto devido apenas com multa moratória, no prazo de 30 dias. Independentemente de ter havido outras intimações, entende a recorrente que teria sido violado o seu direito à ampla defesa e ao contraditório, ferindo inclusive o primado do devido processo legal.

Constata-se que o Termo de Início de Fiscalização de fls. 4 intima a contribuinte a apresentar no prazo de 5 dias úteis o Lalur, inteiro teor de processos judiciais, declaração de rendimentos, recibo de entrega de DIPJ e demonstrativo de apuração da CSLL, para os anos-calendário de 2001 a 2005. Referido Termo foi cientificado à interessada em 10.10.2006. Em 19.10.2006, parte da documentação foi apresentada. Em 10.11.2006, foi intimada a apresentar a descrição detalhada, acompanhada de demonstrativos e documentos comprobatórios, das exclusões do lucro líquido de 2001 a 2004, efetuadas na apuração da base de cálculo do IRPJ/CSLL, sob o título "outras", registradas no LALUR sob a rubrica "3.03 – créditos tributários", informar o critério e fundamento legal utilizado para exclusão destes valores e a apresentar certidão de objeto e pé de processos judiciais. Em 30.11.2006, atendeu parcialmente ao pedido e em 07.12.2006, apresentou consulta a andamentos de processos judiciais.

Realmente constata-se que o prazo dado pela fiscalização no TIF e na intimação foi de 5 dias. Entretanto, o atendimento à intimação se deu no prazo de 20 dias e no prazo de 27 dias.

Transcrevo o art. 844 do RIR/99:

Art.844.O processo de lançamento de ofício, ressalvado o disposto no art. 926, será iniciado por despacho mandando intimar o interessado para, no prazo de vinte dias, prestar esclarecimentos, quando necessários, ou para efetuar o recolhimento do imposto devido, com o acréscimo da multa cabível, no prazo de trinta dias (Lei nº 3.470, de 1958, art. 19).

§1ºAs intimações a que se refere este artigo serão feitas pessoalmente, mediante declaração de ciência no processo, ou por meio de registrado postal com direito a aviso de recepção-AR, ou, ainda, por edital publicado uma única vez em órgão de imprensa oficial local, ou afixado em dependência, franqueada ao público, da repartição encarregada da intimação, quando impraticáveis os dois primeiros meios (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 78, §1º).

§2ºSe os esclarecimentos não forem apresentados para sua juntada ao processo, certificar-se-á nele a circunstância e, quando feita a intimação mediante registrado postal, juntar-se-á o aviso de recepção-AR ou, quando por edital, mencionar-se-á o nome do jornal em que foi publicado ou o lugar em que esteve afixado (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 78, §2º).

Transcrevo o art. 47 da Lei 9.430/96, com a redação dada pelo art. 70 da Lei 9.532/97:

Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

A matriz legal do caput do art. 844 do RIR/99 é o art. 19 da Lei 3.470/58, que na edição da MP 2.158-34 de 2001, teve seu texto alterado, nos seguintes termos:

Art.71.O art. 19 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art.19.O processo de lançamento de ofício será iniciado pela intimação ao sujeito passivo para, no prazo de vinte dias, apresentar as informações e documentos necessários ao procedimento fiscal, ou efetuar o recolhimento do crédito tributário constituído.

§1ºNas situações em que as informações e documentos solicitados digam respeito a fatos que devam estar registrados na escrituração contábil ou fiscal do sujeito passivo, ou em declarações apresentadas à administração tributária, o prazo a que se refere o caput será de cinco dias úteis.

(...)

Dos dispositivos legais acima transcritos, constata-se que o prazo de 20 dias para o sujeito passivo efetuar o pagamento refere-se a tributos e contribuições já declarados, o que não interfere nestes autos, porque nenhum crédito tributário declarado foi constituído.

Quanto ao prazo de 20 dias para a contribuinte prestar esclarecimentos, cabe registrar que o TIF refere-se a intimação para apresentação de informações e documentos relativos a fatos que deveriam estar registrados na escrituração contábil ou fiscal do sujeito passivo ou em declarações já apresentadas, cujo prazo é de cinco dias úteis.

Em relação à intimação que se deu a seguir foi concedido prazo de 5 dias, entretanto, se há dúvidas se o prazo deveria ser de 5 dias ou de 20 dias, deve-se registrar, que a contribuinte atendeu parcialmente a intimação no prazo de 20 e de 27 dias.

Assim, não vislumbro que tenha havido cerceamento do direito de defesa ou ofensa ao devido processo legal.

Também argui a nulidade do auto de infração pela falta de verificação concreta da ocorrência do fato gerador. Argumenta que o autuante fez uso de ilegítima presunção de que não se havia provado a correção e licitude das exclusões da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Entende que com isso houve irregular inversão do ônus da prova.

Em relação a essa preliminar cabe registrar que a contribuinte pelo Termo de fls. 8, foi intimada a apresentar descrição detalhada acompanhada de demonstrativos e documentos das exclusões do lucro líquido e informar o critério e fundamento legal utilizado para exclusão destes valores na apuração da base de cálculo do IRPJ/CSLL, e a apresentar certidão de objeto e pé de processos judiciais.

A contribuinte, informou os valores, o mês, e a causa da exclusão e o fundamento que levou em conta para a exclusão, entretanto, não atendeu à intimação na sua totalidade, pois não apresentou a certidão de objeto e pé dos processos mencionados e o mais importante, não apresentou os documentos comprobatórios das exclusões. Em seguida, foram lavrados os autos de infração, porque já havia os elementos necessários para a formalização do lançamento.

Assim, não há elementos que sejam suficientes para que seja acatada a preliminar de nulidade. Ademais, com a apresentação da impugnação e do recurso voluntário, a contribuinte exerceu plenamente seu direito de defesa, podendo apresentar todos os elementos de prova contra o lançamento.

Afirma a recorrente que também incorreu em erro a decisão ao afirmar que a contabilidade não faz prova em favor do contribuinte, mas, apenas documentos concretos, pois, entende que ao contrário, a escrituração regular tem severa e protegida presunção de legitimidade e veracidade, que só mediante demonstração inequívoca por parte da fiscalização é que tal presunção pode ser elidida.

Entretanto, o que o voto condutor do acórdão consignou é que o que faz prova a favor dos contribuintes é a contabilidade respaldada por documentos hábeis e idôneos, e que a fiscalização não se prende apenas a lançamentos contábeis, mas busca os documentos que lhe deram suporte, o que está de acordo com o art. 923 do RIR/99, que a seguir transcrevo:

Art.923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º).

Não tendo sido apresentados os documentos comprobatórios das exclusões, os registros contábeis, sozinhos, não são suficientes para a presunção de legitimidade e veracidade.

Sobre as exclusões, a contribuinte refere-se no recurso a créditos que tiveram origem nos créditos apropriados com a procedência das ações judiciais de nº 90.0005195-9, processada perante a 1ª Vara Federal da Subseção Judiciária do DF e de nº 90.0005196-7, processada perante a 6ª Vara Federal do DF.

De início, cabe registrar que essas ações judiciais foram mencionadas pela autuada durante a fiscalização, como referentes apenas à exclusão relativa ao ano-calendário de 2003. Para as exclusões dos anos de 2001 e 2002, outras explicações foram dadas.

Discordo de que a contribuinte não tinha obrigação de apresentar as referidas decisões judiciais. Ainda que a Fazenda Nacional seja parte nas referidas ações, não desobriga o sujeito passivo de apresentar a certidão de objeto e pé, bem como outros elementos, da ação judicial, da qual ele é parte.

Isto porque o *caput* do art. 264, do RIR/99, assim dispõe:

Art.264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

Se as decisões judiciais foram utilizadas como justificativa para as exclusões do lucro líquido, é claro que as cópias de inicial, recursos e decisões deveriam estar em seu poder por força do art. 264 acima transcrito e deveriam ter sido apresentadas quando solicitadas pela fiscalização.

A recorrente argumenta que para que não paire dúvidas sobre o seu direito, anexa ao recurso a íntegra das decisões proferidas pelos Tribunais, inclusive de instâncias superiores, referente aos processos judiciais mencionados.

Analisando-se os documentos apresentados, em relação à apelação cível 93.01.02549-3/DF, de 03.03.93, foi negado provimento ao recurso (apelante: Sansuy e outras). Essa apelação cível está relacionada com o processo 90.0005195-9.

No relatório da apelação cível se constata que trata-se de ação ordinária proposta contra a Fazenda Nacional, com o objetivo de ser declarada a inconstitucionalidade dos DL 2445/88 e 2449/88, os quais alteraram a base de cálculo da contribuição para o PIS, ao tempo em que se reduziu o prazo para recolhimento. Pedem a declaração de inexistência de relação jurídica obrigacional. A sentença julgou improcedente o pedido. Interpostos embargos declaratórios e rejeitados, apelaram, em longo arrazoado, sustentando os mesmos argumentos expendidos na peça inicial. A Exma Sra Juíza Eliana Calmon adotou a decisão majoritária da Corte, no Incidente de Inconstitucionalidade suscitado na Remessa Exx-Offício nº 89.01.10478-4/MG, que em 16.05.91, decidiu pela rejeição do incidente, confirmando a sentença.

Foram interpostos embargos de declaração na apelação cível. A 4ª Turma do TRF1, rejeitou os embargos em 29.03.1993. Foi interposto agravo regimental no agravo de instrumento (940010720-0), e em 25.05.96, foi negado provimento ao agravo (STJ 2ª Turma). Não foram apresentados outros documentos sobre essa ação judicial sobre fases seguintes.

Consta ainda, cópia de apelação cível 91.01.16993-9 –DF (relacionado com o proc. 90.0005196-7). Conforme relatório verifica-se que se discute a exigibilidade da contribuição para o FINSOCIAL, cuja legislação não teria sido recepcionada pela CF. A ação foi julgada procedente em parte, mediante declaração da inexistência de relação jurídica impositiva do pagamento do FINSOCIAL. Apelaram as partes. As autoras insurgiram-se contra a sentença na parte em que considerou legítima a exigência no período compreendido entre 18.04.89 e 15.05.90, com apoio no DL 1940/80, bem como da condenação da União no pagamento de juros apenas do trânsito em julgado. A Terceira Turma do TRF01, em 24.05.93 deu provimento parcial à apelação por não existir relação jurídica impositiva do recolhimento com alíquota superior a 0,5%. Proveu parcialmente o recurso da Fazenda para que as restituições se façam apenas na parte que o recolhimento excedeu essa alíquota, mantidos os acréscimos fixados na sentença.

Constata-se que nesse processo a contribuinte teve seu pedido atendido em parte, mas não se tem notícia sobre os valores e datas em que a restituição foi efetuada e nem a que períodos se referem.

Assim, mesmo na situação de reconhecimento de indébitos tributários por meio de ações judiciais (parcial) a contribuinte teria que comprovar os valores e datas em que a restituição teria sido efetuada e os períodos de referência, o que efetivamente não ocorreu.

Conseqüentemente, ainda que a contribuinte tenha apresentado algumas informações sobre as ações judiciais, em que obteve sucesso em parte, estas não são suficientes para justificar a exclusão do lucro real, uma vez que, como bem salientou a fiscalização, a contribuinte não apresentou as memórias de cálculo dos valores excluídos, não demonstrou a que períodos se referem os supostos créditos e se os mesmos compuseram ou não os seus custos.

Segundo o art. 53 da Lei 9.430/96, os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, deverão ser adicionados ao lucro, salvo se o contribuinte comprovar **não** os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado. Transcrevo referido artigo.

Art.53.Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido ou arbitrado para determinação do imposto de renda, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.

Não procede o argumento da recorrente de que a fiscalização deveria ter verificado se os créditos apropriados foram, quando do pagamento do tributo, deduzidos do lucro, uma vez que o sujeito passivo, não forneceu os elementos básicos, que motivassem o aprofundamento da investigação. Tampouco, em sede de impugnação ou recurso, esses elementos foram trazidos aos autos. Assim, não houve irregular inversão do ônus da prova.

Concluo que a exclusão do ano de 2003 (R\$ 2.872.903,56) deve ser mantida, para o IRPJ e CSLL.



Quanto às exclusões dos anos-calendário de 2001 e 2002, a contribuinte não trouxe no recurso argumentos específicos, razão pela qual as exclusões devem ser mantidas, o que afeta especificamente o lançamento da CSLL, uma vez que para esses anos-calendários não consta apuração de crédito tributário do IRPJ, mas somente da CSLL, conforme se constata na descrição dos fatos e enquadramento legal dos autos do IRPJ, quando foram relacionados, a data do fato gerador, o valor tributável e o percentual de multa aplicado (fls. 28/29), e nos quais não consta os anos-calendário mencionados.

Quanto à aplicação da trava dos 30% o que afetou o lançamento do ano-calendário de 2003 (compensação passou de R\$ 3.004.167,01 para R\$ 1.763.121,17) e o de 2004 (glosa de R\$ 3.931.647,86) para o IRPJ, aplica-se a súmula deste Conselho n.º 3.

Súmula 1.ª CC n.º 3: Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa.

Portanto, a aplicação da trava dos 30% de que trata o art. 15 da Lei 9.065/95 deve ser mantida.

Registre-se que em relação à CSLL, houve a glosa da compensação da base negativa por sua inexistência, em razão dos lançamentos de ofício constantes dos processos 13502.000247/2001-14 e 13502.000444/2001-25, e a contribuinte não traz aos autos nenhum argumento específico. Assim, deve ser mantida a referida glosa.

A contribuinte discorda de que os julgadores administrativos não possam apreciar questões relacionadas com argumentos de inconstitucionalidade de lei e também traz diversos argumentos sobre inconstitucionalidade de leis, seja, quando aborda a trava dos 30%, seja quando trata da taxa selic, multa isolada e multa de ofício. Entretanto, em razão da súmula n.º 2 deste Conselho de Contribuinte, que a seguir transcrevo, não é possível a este colegiado se manifestar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula 1.ª CC n.º 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

Quanto à exclusão do lucro da exportação da base de cálculo da CSLL que afeta os anos-calendário de 2003 e 2004, argumenta a recorrente que desde a promulgação da EC n.º 33, as receitas oriundas de exportação estão imunes à incidência das contribuições sociais, inclusive a CSLL, que teria criado nova hipótese de imunidade constitucional, ao acrescentar o § 2.º ao art. 149 da CF.

Discorda da decisão recorrida que afastou tal argumento, entendendo que o dispositivo contido no art. 149, § 2.º, I, da CF, era aplicável apenas às receitas, e não ao lucro, de modo que tal imunidade não se aplicaria à CSLL.

Entretanto, a EC n.º 33 de 11.12.2001, em seu art. 1.º, incluiu no art. 149 da CF, o § 2.º e inciso I, que dispõem que as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput do art. 149, não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação.

Art. 1º O Art. 149 da Constituição Federal passa a vigorar acrescido dos seguintes parágrafos, renumerando-se o atual parágrafo único para § 1º:

"Art. 149.

§ 1º.....

§ 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;

O caput do art. 149 da CF:

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.

A discussão que se trava é se a não indiciência abrange somente as "receitas" ou se também abrange o lucro advindo da exportação.

Da jurisprudência, seleciono as seguintes ementas, que representam meu entendimento sobre essa matéria.

Acórdão 101-96207, de 14.06.2007, de relatoria da Conselheira Sandra Maria Faroni:

CSLL- RECEITAS DE EXPORTAÇÃO- A Emenda Constitucional nº 33, de 2001, ao dispor que as contribuições sociais não incidiriam sobre a receita de exportação, alcança apenas as contribuições instituídas com base na alínea "b" do inciso I do art. 195, que são as que incidem sobre a receita ou faturamento, não alcançando a CSLL, que incide sobre o lucro.

Acórdão 103-23178, de 12.09.2007, de relatoria do Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva:

Ementa: CSLL. IMUNIDADE. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. O comando constitucional excludente de incidência das contribuições sociais sobre as receitas decorrentes de exportações, conforme art. 149, § 2º, I, da CF, alcança tão-somente as contribuições incidentes sobre receita ou faturamento, sem abranger, no entanto, a CSLL, que incide sobre o lucro. Publicado no DOU nº 214, págs. 42/46 de 07/11/07

Assim, mantenho a glosa dessas exclusões da base de cálculo da CSLL.

Sobre a impossibilidade de se aplicar a multa isolada, posto que já aplicada a multa de ofício, concordo com a contribuinte.

Transcrevo o art. 44 da Lei 9.430/96 que tem relação com a matéria:



Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I-de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

(...)IV -isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

(...)

O art. 2º mencionado trata do pagamento do IRPJ da pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real determinado sobre base de cálculo estimada. O artigo 44 da Lei nº 9.430/96, ao especificar as multas aplicáveis nos casos de lançamento de ofício, prevê, a cobrança da referida multa, isoladamente, no caso em que o contribuinte deixe de efetuar os recolhimentos por estimativa, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido no ano-calendário correspondente.

No caso concreto, a fiscalização explicou no auto de infração do IRPJ e CSLL, que a razão da multa se refere ao fato de ter havido a descon sideração das exclusões sob os títulos "outras" e "créditos tributários". Ou seja, a base de cálculo da multa de ofício e da multa isolada é a mesma.

Levando-se em conta que é o bem público que deve ser protegido, aplicar a multa proporcional cumulativamente com a multa isolada, por falta de recolhimento da estimativa sobre os valores apurados, em procedimento fiscal, sobre base de cálculo de idêntico valor, implicaria admitir que, sobre o imposto apurado de ofício, se aplicaria duas punições, que significaria em relação à falta a imposição de penalidade desproporcional ao proveito obtido. Portanto, a multa isolada deve ser excluída do lançamento.

Saliente-se que há diversos julgados neste colegiado, inclusive na Câmara Superior de Recursos Fiscais que acolhem a tese de impossibilidade de lançamento de multa de ofício e da multa isolada, quando incidem sobre a mesma base de cálculo de aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas.

Transcrevo a ementa relativa ao acórdão da CSRF/01-05.875 de 23.06.2008, de relatoria do Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima:

APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA - Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da consunção, a primeira



conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação.

Sobre a aplicação da taxa Selic, aplica-se a súmula nº 4 do 1º CC, que a seguir transcrevo:

Súmula 1º CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.


Assim, deve ser mantida a aplicação da taxa Selic como juros moratórios.

Quanto ao percentual da multa de ofício, de 75%, aplica-se o dispositivo legal vigente à época do lançamento, ou seja, art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, uma vez que trata-se de lançamento de ofício, por declaração inexata. Presentes os pressupostos legais para imposição da multa de ofício. Não há base legal que permita a este colegiado reduzir o percentual aplicado.

Nas situações em que não houve no voto, menção expressa à CSLL, aplica-se a essa exigência, o decidido em relação ao IRPJ, em razão da estreita relação de causa e efeito.

Do exposto, oriento meu voto para dar provimento parcial ao recurso para excluir a multa isolada.

Sala das Sessões - DF, em 04 de fevereiro de 2009


ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA