



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

Processo nº 13839.001739/2006-21
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-00.859 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2012
Matéria RESTITUIÇÃO - CSLL - RECEITAS DE EXPORTAÇÃO
Recorrente MACCAFERRI DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2004

RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO.

As receitas decorrentes de exportação integram a receita bruta para fins de apuração da base de cálculo da CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Valmir Sandri, Paulo Jakson da Silva Lucas, Carlos Augusto de Andrade Jenier, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Alberto Pinto Souza Junior.

Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 22/03/2012 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2012 por

WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 03/05/2012 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR

Impresso em 08/05/2012 por MOEMA NOGUEIRA SOUZA

MACCAFERRI DO BRASIL LTDA., já devidamente qualificada nestes autos, recorre a este Conselho contra a decisão prolatada pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP, que indeferiu os pedidos veiculados através de manifestação de inconformidade apresentada contra a decisão da Delegacia da Receita Federal em Jundiaí/SP.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito.

Trata o presente processo de Pedido de Restituição de fl. 01, protocolado em 09 de junho de 2006, por meio do qual a interessada solicita a restituição de valores recolhidos como Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL, no montante de R\$ 171.231,63, relativo ao ano-calendário de 2003.

2. A autoridade fiscal indeferiu o pedido, nos termos do Despacho Decisório de fls. 14/16, que se transcreve, parcialmente:

“RELATÓRIO

Através do presente o interessado, identificado às fls. 05 a 11, formalizou Pedidos de Restituição em 23/05/2006, 02/06/2006, 09/06/2006 e 05/07/2006, às fls. 01, por meio dos quais solicita restituição de valores recolhidos a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL, dos anos-calendário AC 2001 a 2004, nos valores cf. segue:

AC	R\$ (valor original)
2001	213.848,46
2002	226.365,04
2003	171.231,63
2004	160.683,53

Estes valores seriam referentes à incidência da alíquota da CSLL sobre receitas decorrentes de exportação.

Às fls. 02 juntou planilha com a qual pretende demonstrar o valor do pretense crédito; às fls. 03 apresentou cópia da Ficha 8 da DIPJ/2002 (2003, 2004, 2005), Demonstração do Lucro da Exploração do AC 2001 (2002, 2003, 2004); às fls. 04 apresentou cópia da Ficha 17 da DIPJ/2002 (2003, 2004, 2005), cálculo da CSLL do AC 2001 (2002, 2003, 2004).

É o relatório.

FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

A imunidade tributária sobre receitas decorrentes de exportação, relativamente às contribuições sociais, está prevista no inciso I, § 2º, do art. 149 da Constituição Federal de 1988 (CF/88), como segue:

“Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem

prejuízo do previsto no art. 195, § 6º relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§ 1º...

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

I- não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

Na Demonstração do Lucro da Exploração do AC 2001 (2002, 2003, 2004), às fls. 03, verifica-se que, de fato, o interessado informa ter auferido receitas decorrentes de exportações, no valor de R\$ 2.376.093,95 (R\$ 2.515.167,11, R\$ 1.902.573,64, R\$ 1.785.372,58). Ao ser aplicada a alíquota da CSLL (9%) sobre este valor, obtém-se os R\$ 213.848,46 (R\$ 226.365,04, R\$ 171.231,63, R\$ 160.683,53) pleiteados pelo interessado.

Entretanto, em análise do cálculo da CSLL do AC 2001 (2002, 2003, 2004), às fls. 04, verifica-se que, na Linha 26 da Ficha 17 da DIPJ/2002 (2003, 2004, 2005), a título de "Outras Exclusões", o interessado deduziu da base de cálculo da CSLL do AC 2001 (2002, 2003, 2004) os R\$ 2.376.093,95 (R\$ 2.515.167,11, R\$ 1.902.573,64, R\$ 1.785.372,58) que obteve com exportações.

Portanto, o interessado observou, ao calcular a CSLL devida no AC 2001 (2002, 2003, 2004), a imunidade tributária sobre as receitas decorrentes de exportações. Dessa forma, conclui-se que não existe crédito a favor do interessado.

Isso posto, proponho o indeferimento dos Pedidos formalizados.

(...)

DECISÃO

À vista da informação supra, e no uso das atribuições do art. 243 da Portaria MF nº 95/2007 e da Portaria DRF/Jundiaí nº 81 de 22/05/2007, e com fundamento no art. 47 da IN SRF 600/2005, indefiro os Pedido formalizados.

3. Cientificada do Despacho Decisório por meio do AR de fl. 17, em 30 de julho de 2007, a contribuinte apresentou sua manifestação de inconformidade em 29 de agosto de 2007, fls. 18/21, com as alegações que se seguem.

3.1. Afirma que a autoridade fiscal, ao proferir o Despacho Decisório, considerou equivocadamente que as fichas da DIPJ anexadas ao Pedido de Restituição, seriam as fichas autênticas da declaração de rendimentos entregue. No entanto, tais fichas serviram, tão somente, para evidenciar a forma de apuração dos créditos pleiteados, sendo anexadas como modelo. Em suas palavras:

“Na verdade, as fichas válidas, que compõem as DIPJ's entregues conforme seus respectivos recibos de entrega, não

excluíram os efeitos decorrentes das receitas de exportação para a correta apuração da contribuição, razão pela qual formalizou os pedidos de restituição!

Este fato poderia e pode ser verificado com a simples consulta destas DIPJ's nos sistemas informatizados da Receita Federal, bem como nas cópias anexas, as quais demonstram que a Recorrente não deduziu ou excluiu quaisquer importâncias decorrentes dos efeitos da exportação, para apuração da contribuição social devida.

Assim, uma vez reconhecido o direito à exclusão das receitas decorrentes da exportação da base de cálculo da contribuição, conforme o despacho decisório, os Pedidos de Restituição devem ser deferidos, pois a recorrente, conforme demonstrado e comprovado, ainda não excluiu referidas receitas da base de cálculo da contribuição.”

3.2. Conclui, requerendo que o Despacho Decisório seja reformado, visando sanar o equívoco da autoridade fiscal, bem como deferido o Pedido de Restituição, ou, ainda, em caso de mora na restituição, autorizada a compensação do crédito com débitos vencidos ou vincendos.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em CampinasSP analisou a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte e, mediante o Acórdão nº 05-21.852, de 08/05/2008 (fls. 127/130), indeferiu a solicitação, conforme ementa a seguir transcrita:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2003

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. CSLL. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO.

O inciso I, do §2º, do artigo 149, da Constituição Federal, introduzido pela Emenda Constitucional n.º 33, de 2001, prescreve imunidade tributária sobre as receitas de exportação, no caso das contribuições sociais cujo elemento material da regra matriz de incidência seja a receita.

No entanto, o lucro líquido ajustado, base de cálculo da CSLL, e as receitas, são realidades inconfundíveis, segundo as diretrizes delineadas na Lei Fundamental, razão pela qual não há como sustentar a tese de que as receitas de exportação foram excluídas da incidência dessa contribuição.

Ciente da decisão de primeira instância em 23/06/2008, conforme documento de fl. 132, e com ela inconformada, a empresa apresentou recurso voluntário em 22/07/2008 (registro de recepção à fl. 133, razões de recurso às fls. 133/144), mediante o qual oferece, em apertada síntese, os seguintes argumentos:

Preliminarmente, alega a nulidade do acórdão recorrido, por julgamento *extra-petita*¹. Por sua ótica, seu direito creditório já teria sido reconhecido no Despacho

Decisório proferido pela DRF Jundiaí, o qual ao final veio a negar a restituição apenas em virtude de equívoco quanto às fichas da DIPJ, equívoco esse que veio a ser desfeito em sede de manifestação de inconformidade. A DRJ Campinas teria, então, proferido julgamento *extra-petita*, “já que analisou o mérito do pedido, o qual, ressalte-se, que já havia sido deferido pelo despacho decisório”.

Reforça seus argumentos de que a DRF de origem teria externado a conclusão pelo direito à exclusão das receitas de exportação da base de cálculo da CSLL diante do fato de que, se assim não fosse, o Auditor-Fiscal que analisou o pedido teria providenciado a lavratura dos autos de infração para cobrança dos respectivos valores, o que não ocorreu.

Colaciona jurisprudência administrativa que entende favorável a sua tese, e acrescenta que, entre as competências das Delegacias de Julgamento, não se encontra a revisão de ofício das decisões proferidas pelas Delegacias da Receita Federal.

No mérito, a recorrente reitera seus argumentos de que “as alterações promovidas pela Emenda Constitucional nº 33 ao artigo 149 da Constituição abrangem igualmente a CSLL, do que se conclui que as receitas e, conseqüentemente, o lucro decorrentes de exportação são imunes à tributação da CSLL desde 12 de dezembro de 2001”.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Cabe apreciar, inicialmente, a alegação da recorrente de nulidade do acórdão combatido, por julgamento *extra-petita*.

O seguinte excerto, que consta do Despacho Decisório às fl. 14/15, bem esclarece sobre o fundamento adotado pela DRF Jundiaí ao negar a restituição pretendida:

A imunidade tributária sobre receitas decorrentes de exportação, relativamente às contribuições sociais, está prevista no inciso I, § 2º, do art. 149 da Constituição Federal de 1988 (CF/88), como segue:

[...]

Na Demonstração do Lucro da Exploração do AC 2001 (2002, 2003, 2004), às fls. 03, verifica-se que, de fato, o interessado informa ter auferido receitas decorrentes de exportações, no valor de R\$ 2.376.093,95 (R\$ 2.515.167,11, R\$ 1.902.573,64, R\$ 1.785.372,58). Ao ser aplicada a alíquota da CSLL (9%) sobre este valor, obtém-se os R\$ 213.848,46 (R\$ 226.365,04, R\$ 171.231,63, R\$ 160.683,53) pleiteados pelo interessado.

Entretanto, em análise do cálculo da CSLL do AC 2001 (2002, 2003, 2004), às fls. 04, verifica-se que, na Linha 26 da Ficha 17 da DIPJ/2002 (2003, 2004, 2005), a título de “Outras Exclusões”, o interessado deduziu da base de cálculo da

CSLL do AC 2001 (2002, 2003, 2004) os R\$ 2.376.093,95 (R\$ 2.515.167,11, R\$ 1.902.573,64, R\$ 1.785.372,58) que obteve com exportações.

Portanto, o interessado observou, ao calcular a CSLL devida no AC 2001 (2002, 2003, 2004), a imunidade tributária sobre as receitas decorrentes de exportações. Dessa forma, conclui-se que não existe crédito a favor do interessado.

Duas conclusões podem ser daqui obtidas. A primeira é de que a Autoridade Administrativa estava, ainda preliminarmente, verificando se havia registro, na DIPJ da interessada, de que as receitas de exportação efetivamente teriam integrado e onerado a base de cálculo da CSLL. Tal verificação foi feita com base nos documentos de fls. 03 e 04, acostados aos autos pela própria interessada, consistentes em cópias das fichas 08 e 17 da DIPJ 2004 (AC 2003). A análise sumariamente empreendida levou à conclusão de que inexistia qualquer crédito a ser restituído, posto que as receitas de exportação já haviam sido excluídas pela interessada da base de cálculo da CSLL.

A segunda conclusão é de que a análise parou nesse ponto. A Autoridade Administrativa considerou desnecessário avançar na apreciação do mérito do pedido, visto que, qualquer que fosse a decisão quanto ao direito em tese, o crédito já se havia revelado inexistente. Não consigo extrair do último parágrafo da transcrição acima, tido em seu contexto, o alcance que lhe pretende emprestar a interessada, de que o mérito de seu pedido já teria sido reconhecido.

Em nada auxilia a interessada o argumento de que o Auditor-Fiscal deveria ter providenciado a lavratura de auto de infração, caso houvesse discordado do alcance da imunidade na forma do entendimento da interessada. Tal hipotética providência não teria necessariamente ocorrido dentro dos autos deste processo, e não há como afirmar sobre sua existência ou inexistência.

Na sequência, instaurado o litígio mediante a manifestação de inconformidade, e esclarecido que os documentos de fls. 03 e 04 não correspondiam à DIPJ efetivamente apresentada, mas tão somente àquilo que a interessada entendia correto, a Autoridade Julgadora em primeira instância apreciou o mérito do pedido de restituição, e fundamentadamente o indeferiu. Não vejo como tal procedimento possa ser tido como julgamento *extra-petita*, menos ainda como causa de nulidade.

Rejeito, pois, a arguição de nulidade do acórdão recorrido.

No mérito, melhor sorte não socorre a interessada.

Peço vênia para transcrever excerto da decisão recorrida, à qual não faço reparos e que, por sua clareza e concisão, adoto também aqui como razões de decidir:

17. A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, é uma contribuição que visa atender a seguridade social. A questão a ser dirimida, portanto, cinge-se a sua inserção entre as contribuições que incidem sobre receita de exportação.

18. O termo incidência tem significação própria na Ciência do Direito. Segundo Alfredo Augusto Becker (in *Teoria Geral do Direito Tributário*, São Paulo: 3ª ed., Lajus, 1998, p. 83/84), quando o direito tributário usa esta expressão, ela significa incidência da regra jurídica sobre sua hipótese de incidência realizada ('fato gerador').

19. Com efeito, o inciso I, do § 2º, introduzido no texto do art. 149 da CF por meio da EC nº 33, de 2001, referiu-se apenas as contribuições sociais que incidem sobre as receitas de exportação, hipótese cuja materialidade pressupõe as diversas operações de venda de mercadoria e serviços, diferindo de outras exações cuja hipótese de incidência assenta-se no lucro.

20. A incidência sobre lucro pressupõe o resultado de diversos negócios jurídicos realizados, ou seja, busca-se aferir o saldo positivo de diversas operações de compra e venda efetuadas em determinado período (receitas menos custos e despesas).

21. O próprio artigo 195 da Carta Suprema, ao definir as competências impositivas, separou as hipóteses de incidência possíveis para as contribuições sociais, permitindo a criação de uma sobre o lucro e outra sobre receita. Não se poderia inferir que, em outro dispositivo do mesmo texto, o legislador utilizasse um conceito pelo outro, ou seja, ao tratar da “*receita de exportação*” estivesse se referindo “*ao lucro na operação de exportação*”.

22. A conclusão que se retira de todo o exposto anteriormente e da observação do Texto Constitucional por inteiro é que a CF prescreve cada imunidade tributária buscando atingir um fim específico. Isso quer dizer que a imunidade instituída sobre receita de exportação visa desonerar as exportações, mas não alcançar o lucro da empresa exportadora, que expressa a sua capacidade contributiva com relação à seguridade social, que, como está expresso no texto constitucional, deve ser suportada por toda a sociedade.

23. Portanto, o inciso I, do § 2º, introduzido no texto do art. 149 da CF por meio da EC nº 33, de 2001, prescreve imunidade com fim de aliviar as receitas decorrentes de exportação da incidência das contribuições sociais cuja hipótese de incidência seja a receita, deixando de fora a CSLL, já que essa contribuição incide sobre o lucro.

No âmbito administrativo, este CARF e, antes dele, o Primeiro Conselho de Contribuintes vem reiteradamente decidindo que as receitas decorrentes de exportação integram a receita bruta, para fins de apuração da base de cálculo da CSLL. A título de exemplo, confirmam-se os acórdãos nº 101-97.077, nº 103-23.524, nº 101-95.858, nº 103-23.178, nº 101-96.207 e nº 1402-00.594. Veja-se a ementa deste último, mais recente²:

CSLL. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. As receitas decorrentes de exportação integram a receita bruta para fins de apuração da base de cálculo da CSLL.

Também o Poder Judiciário já decidiu sobre o mérito da questão, nos autos do Recurso Extraordinário nº 474.132³, em 12/08/2010, restando o acórdão assim ementado:

Recurso extraordinário. 2. Contribuições sociais. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira (CPMF). 3. Imunidade. Receitas decorrentes de exportação. Abrangência. 4. A imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da Constituição, introduzida pela Emenda Constitucional nº 33/2001, não alcança

² Acórdão 1402-00.594, de 30/06/2011, Relator Cons. Antônio José Praga de Souza.

³ DJe nº 234, Divulgação 30/11/2010, Publicação 01/12/2010. Relator Min. Gilmar Mendes.

a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), haja vista a distinção ontológica entre os conceitos de lucro e receita. 6. Vencida a tese segundo a qual a interpretação teleológica da mencionada regra de imunidade conduziria à exclusão do lucro decorrente das receitas de exportação da hipótese de incidência da CSLL, pois o conceito de lucro pressuporia o de receita, e a finalidade do referido dispositivo constitucional seria a desoneração ampla das exportações, com o escopo de conferir efetividade ao princípio da garantia do desenvolvimento nacional (art. 3º, I, da Constituição). 7. A norma de exoneração tributária prevista no art. 149, § 2º, I, da Constituição também não alcança a Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira (CPMF), pois o referido tributo não se vincula diretamente à operação de exportação. A exação não incide sobre o resultado imediato da operação, mas sobre operações financeiras posteriormente realizadas. 8. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

A matéria foi, ainda, discutida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 564.413-8, com a seguinte conclusão⁴:

IMUNIDADE – CAPACIDADE ATIVA TRIBUTÁRIA. A imunidade encerra exceção constitucional à capacidade ativa tributária, cabendo interpretar os preceitos regedores de forma estrita.

IMUNIDADE – EXPORTAÇÃO – RECEITA – LUCRO. A imunidade prevista no inciso I do § 2º do artigo 149 da Carta Federal não alcança o lucro das empresas exportadoras.

LUCRO – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – EMPRESAS EXPORTADORAS. Incide no lucro das empresas exportadoras a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha

Processo nº 13839.001739/2006-21
Acórdão n.º **1301-00.859**

S1-C3T1
Fl. 154

CÓPIA