



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

Processo nº. : 13899.000452/2003-27
Recurso nº. : 141.425 - *EX OFFICIO* e *VOLUNTÁRIO*
Matéria : IRPJ – EX.: 1999
Recorrentes : 2ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP e KANAFLEX S.A. INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS
Sessão de : 16 DE MARÇO DE 2005
Acórdão nº. : 108-08.227

IRPJ - REEXAME NECESSÁRIO -RECURSO DE OFÍCIO - O ato administrativo será revisto de ofício se o motivo nele inscrito não existiu. Súmula 473 do STF.

IRPJ - REVISÃO DE LANÇAMENTO - As condições para revisão do lançamento estão contidas no artigo 149 do CTN.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - ERRO DE FATO - Comprovada a ocorrência de erro de fato na base impositiva correta a exoneração procedida pelo julgador de primeiro grau.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO. TRIBUTOS RECUPERADOS CONTABILIZADOS ANTERIORMENTE COMO RECEITAS - Tratando-se de exclusão do lucro líquido, para fins de apuração do lucro real, o ônus da prova da regularidade do procedimento compete ao sujeito passivo. Mantém-se a glosa da exclusão, quando não configurada a suficiência das provas apresentadas, para conhecer a natureza jurídica de cada um dos gravames recuperados e excluídos da tributação.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA TRIBUTAÇÃO DE RECEITAS OPERACIONAIS - A disponibilidade econômica e jurídica sobre os valores de tributos recuperados surge no momento em que ocorre a restituição ou a compensação tributária, configurando exclusão indevida do lucro líquido, para fins de apuração do lucro real, a reversão de sua contabilização, para reconhecimento da receita correspondente apenas por ocasião do trânsito em julgado da decisão judicial deferitória do direito do sujeito passivo.

JUROS DE MORA E TAXA SELIC - Incidem juros de mora e taxa Selic em relação aos débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional.

MULTA DE OFÍCIO - Nas infrações às regras instituídas pelo direito fiscal cabe a multa de ofício. É penalidade pecuniária prevista em lei, não se constituindo em tributo. Incabível a alegação de inconstitucionalidade, baseada na noção de confisco, por não se aplicar o dispositivo constitucional à espécie dos autos.



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

Processo nº. : 13899.000452/2003-27

Acórdão nº. : 108-08.227

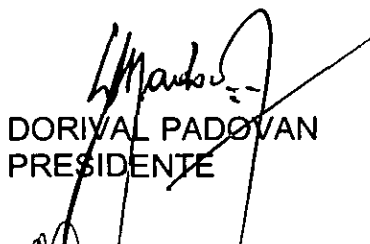
LANÇAMENTOS DECORRENTES - As decisões relativas aos lançamentos decorrentes devem seguir o decidido no principal.

Recurso de ofício negado.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pelas 2ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em CAMPINAS/SP e por KANAFLEX S.A. INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **NEGAR** provimento ao recurso de ofício e igualmente **NEGAR** provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 18 ABR 2005

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, FERNANDO AMÉRICO WALTHER (Suplente convocado), MARGIL MOURÃO GIL NUNES, KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO. Ausente, Justificadamente, o Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO.



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

Processo nº. : 13899.000452/2003-27

Acórdão nº. : 108-08.227

Recurso nº. : 141.425

Recorrentes : 2ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP e KANAFLEX S.A. INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS

RELATÓRIO

KANAFLEX S.A INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos, recorre voluntariamente a este Colegiado, contra decisão do juízo 'a quo', que julgou PARCIALMENTE procedente o crédito tributário constituído através do lançamento de fls. 189/193 para o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, no ano calendário de 1998 , no valor de R\$ 2.005.549,41, por ajuste indevido do lucro líquido, realizado sem amparo na legislação, enquadramento legal no artigo 196,I, do RIR/1994.

Termo de Constatação Fiscal de fls. 192/193 informou que, no ano base de 1998, a contribuinte reduziu do lucro líquido, a título de exaustão incentivada, o valor de R\$ 3.215.656,90, sob argumento de que se tratava de receitas obtidas com a recuperação de tributos, sem natureza tributária para fins do imposto de renda.

Todavia, a legislação do imposto de renda não contemplaria a hipótese defendida pelo sujeito passivo. Além do mais, em anos anteriores, as despesas com os tributos ora recuperados foram considerados despesas dedutíveis. Recompôs o resultado, tributando a diferença apurada.

Impugnação apresentada às fls.199/213, onde, em síntese, informou que recolhera, indevidamente, tributos, sendo credora das importâncias excluídas. Fizera compensação de créditos de IPI na aquisição de insumos, isentos ou tributados à alíquota zero.



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

Processo nº. : 13899.000452/2003-27

Acórdão nº. : 108-08.227

A compensação de crédito tributário seria procedimento contábil, independente de prévia autorização administrativa ou judicial, com apoio na legislação (art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, c/c art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), visando a recuperação de tributos indevidamente recolhidos.

Os valores utilizados na compensação deveriam ser incluídos na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, somente, depois de transitar em julgado as ações judiciais que reconheceriam, definitivamente, os créditos extemporâneos compensados, pois não representariam ganhos definitivos e sim provisórios.

Os valores compensados constariam do passivo da empresa até o trânsito em julgado das decisões judiciais que discutiriam os créditos, se considerado que a extinção do crédito tributário correspondente, também seria provisória, assim concluindo:

“Verifica-se, assim, que não houve qualquer exclusão indevida que reduzisse o lucro líquido, na determinação do lucro real e a base de cálculo das exações em tela, tendo em vista que os valores compensados ainda não representaram ganhos contingentes, sujeitos à tributação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL”.

Transcreveu, ainda, a Decisão de Consulta da SRRF da 3ª Região Fiscal nº 47, de 11/12/1998 (DOU 02/03/1999), comentando que somente após reconhecimento definitivo pelo Poder Judiciário, deveriam ser oferecidos à tributação os créditos de IPI compensados. Por isto seriam, arbitrários e indevidos os lançamentos, por não ter ocorrido a redução indevida do lucro líquido.

Equivocada seria, também, a cobrança de multa e juros duplicando a exigência. Transcreve jurisprudência se referindo a inconstitucionalidade da aplicação de juros com taxa SELIC e da multa de ofício.



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

Processo nº. : 13899.000452/2003-27
Acórdão nº. : 108-08.227

Decisão da autoridade de 1º grau, fls. 250/266, julga parcialmente procedente o lançamento. O demonstrativo de fls. 14 e documentos de fls. 15/100, seriam insuficientes para garantir o acerto no procedimento do sujeito passivo.

A escrituração das receitas financeiras, decorrentes de recuperação de multas e tributos (créditos de ICMS e IPI e, ainda, Finsocial, PIS, IAPAS, etc.), efetuada nos anos-calendário de 1996, 1997 e 1998, fora incluída na tributação, como receitas operacionais, indevidamente. Como dependiam de decisão judicial procedera ao ajuste, em 1998, anulando a tributação anteriormente realizada.

A discussão estaria circunscrita ao momento no qual deveria ser oferecida a tributação as receitas das recuperações de créditos recolhidos indevidamente.

Iniciou a análise da legislação de regência da matéria, no tocante às exclusões admitidas na apuração do lucro líquido para fins de determinação do lucro real, a partir do próprio Regulamento do Imposto de Renda:

“Art. 196. Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período-base (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 6º, §3º):

II – os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Regulamento, não sejam computados no lucro real;”

Artigo de José Antônio Minatel (In “Recuperação de Tributos Pagos Indevidamente – Efeitos Tributários”. Revista Dialética de Direito Tributário, nº. 47, Agosto de 1999, págs. 61/68) foi a base, de quem transcreveu:

“o único comando capaz de acenar para o adequado tratamento tributário ao valor do tributo recuperado passa, necessariamente, pela investigação dos efeitos anteriormente provocados, quando do registro do encargo previsto na regra original de incidência do tributo objeto da restituição ou da



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

Processo nº. : 13899.000452/2003-27

Acórdão nº. : 108-08.227

compensação, visto que a devolução do tributo anteriormente pago deve anular aqueles efeitos (destaques do original).

"(...) se a restituição – e também a compensação – visam desconstituir a relação jurídica original nascida com a regra de incidência, o que implica que sejam formalizadas pelas mesmas partes, é fundamental que os procedimentos a serem adotados, no trato dos valores do tributo recuperado, possam neutralizar todos os efeitos tributários anteriormente provocados pela incidência que, posteriormente, se revelou indevida".

Segue distinguindo os efeitos relativos a cada um dos tributos sujeitos às hipóteses de restituição/compensação dos indébitos, para concluir que, no caso dos autos, as provas oferecidas não garantiriam o acerto no procedimento do sujeito passivo e o 'ônus probandi' seria deste. Assim, restaria prejudicada a análise da aplicação da solução de consulta invocada nas razões oferecidas. Inaplicável, também, aos casos nos quais tais valores já tivessem sido restituídos ou compensados, situação diversa daquela que fundamentou a solução de consulta em questão.

Quanto ao argumento da existência de ações judiciais pendentes, a respeito dos indébitos e das compensações realizadas, recomendou observar as considerações de José Antônio Minatel. No mesmo artigo antes mencionado comentava que "a solução seria dada pela norma imperativa de observância ao regime de competência, fixado como diretriz pela legislação comercial no art. 187, §1º, da Lei nº 6.404/76, nos seguintes termos:"

"Art. 187. Omissis

§ 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados:

- a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e
- b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos".

"Consoante entendimento também já manifestado pela própria administração tributária, **'regime de competência costuma**



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

Processo nº. : 13899.000452/2003-27

Acórdão nº. : 108-08.227

ser definido, em linhas gerais, como aquele em que as receitas ou despesas são computadas em função do momento em que nasce o direito ao rendimento ou a obrigação de pagar a despesa' grifei), vale dizer, está voltado tanto para o trato das receitas, como para a disciplina das despesas.

No campo das transações comerciais com vendas de mercadorias – e também vendas de serviços – é pacífica a aplicação do vetor da realização, sendo incontroverso que a receita deve ser reconhecida quando a mercadoria é entregue ao adquirente, ou quando o serviço é efetivamente prestado, independentemente do momento do recebimento do preço, bastando que a operação confira ao vendedor, ou ao prestador do serviço, **a titularidade de um direito passível de ser exercitado – disponibilidade jurídica**. A característica da 'troca', por dinheiro ou por outro elemento do ativo, é determinante para que se considere a receita realizada".

Reconhecendo a dificuldade da aplicação deste princípio, quando se tratava de apropriação de valores de tributos anteriormente pagos, devidamente contabilizados no Ativo a título de "Tributo a Compensar", continuou:

"(...) no campo exclusivo da apuração unilateral dos direitos, a contrapartida para os valores registrados no ativo como 'Tributos a Compensar' traduz receita ainda a realizar, que só se materializa com o efetivo exercício do direito potencializado. Isto porque **o mero registro escritural do direito ainda não confere à empresa qualquer disponibilidade econômica ou jurídica de riqueza nova, porque ainda não auferida, não realizada, daí não ser possível enquadrar o simples registro escritural no conceito de renda previsto no art. 43 do CTN.**

(...) Com efeito, não parece razoável que se possa impor ao sujeito passivo obrigação de antecipar novo pagamento de tributo, calculado exatamente sobre os valores que ainda permanecem indevidamente em poder do Fisco, **enquanto não disponibilizada a restituição dos valores pagos a maior, ou enquanto não exercitada a efetiva compensação. A efetiva utilização do direito para liquidar outra obrigação tributária registrada no passivo da empresa (compensação), esta sim, traduziria a mencionada 'troca' que tipifica a realização daquele direito e demarcaria, no**



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

Processo nº. : 13899.000452/2003-27

Acórdão nº. : 108-08.227

tempo, o período competente para o reconhecimento do ganho auferido com a extinção de obrigação sem desembolso financeiro.” (grifos acrescentados).

Linha na qual reproduziu a Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 750, de 1993, cujo §3º do art. 9º, acrescentando:

“(…) Se é certo que não há direito que não se contraponha a uma obrigação, e vice-versa, também não se pode falar em receita de uma pessoa que ainda não corresponda a custo, despesa ou encargo de outra. Com efeito, se o simples registro escritural do montante pago a maior apurado pelo contribuinte ainda não traduz qualquer encargo, despesa ou desembolso para a Fazenda Pública, também não pode significar receita para o contribuinte. O paralelismo entre receita e despesa só fica evidenciado quando da efetiva compensação, momento em que a vantagem auferida pelo sujeito passivo, ante a extinção da obrigação sem desembolso financeiro (receita realizada pela pessoa jurídica), terá como contrapartida necessária a subtração de valores que se esperava ingressar aos cofres públicos (encargo do sujeito ativo)”. [grifos acrescentados]

Concluindo, a forma utilizada pelo interessado afrontaria os princípios contábeis do regime de competência, realização das receitas em confronto com as despesas. A precariedade do provimento obtido judicialmente era insuficiente para obrigar o reconhecimento da receita, restando impossível a admissão do exercício da compensação de tributos, sem a sua necessária contrapartida – o reconhecimento das receitas de despesas tributárias recuperadas.

A jurisprudência administrativa corroboraria as conclusões:

“RECUPERAÇÃO DE TRIBUTOS PAGOS INDEVIDAMENTE - EFEITOS TRIBUTÁRIOS NA COMPENSAÇÃO - O tratamento fiscal a ser atribuído aos valores recuperados deve ser particularizado, caso a caso, em função da natureza de cada tributo, visando neutralizar os anteriores efeitos provocados pela regra original de incidência, cuja relação jurídica é desconstituída via restituição ou compensação. Nem sempre o valor recuperado deve ser submetido à tributação. Quando



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13899.000452/2003-27

Acórdão nº. : 108-08.227

tributável, a inclusão do valor recuperado na base de cálculo de outras incidências deve operar-se no momento da efetiva realização do direito, via restituição ou compensação”.

[Acórdão nº 108-05.636, de 17/03/1999 - Relator: José Antônio Minatel – grifos acrescentados].

“IRPJ - RECUPERAÇÃO DE CUSTOS - CRÉDITO PRESUMIDO PIS/COFINS - Se a empresa pleiteou o benefício fiscal é porque não há dúvidas de que o custo dos insumos está onerado por aquelas exações. Se parte ou todo esse custo (PIS/COFINS) foi recuperado, via crédito presumido do IPI, deve-se providenciar o estorno dos seus efeitos no lucro e, por consequência, no resultado tributável pelo imposto de renda. O estorno dá-se pela contabilização da “receita”. Por tratar-se de crédito junto ao poder público, a “receita” poderá ser reconhecida no momento da compensação ou do ressarcimento em espécie”.

[Acórdão nº. 107-06.276, de 23/05/2001 - Relator: Luiz Martins Valero – grifos acrescentados].

Recurso interposto às fls. 280/301 informou recolhimentos de impostos e contribuições que se mostraram indevidos, tornando-se, portanto, credor da Fazenda Nacional, desses valores. Também compensou os créditos do IPI, pagos na aquisição de insumos isentos ou tributados a alíquota zero, como forma de restaurar a situação patrimonial anterior aos eventos.

Exercitou o seu direito, segundo os artigos 66 da Lei 8383/1991 c/c artigo 74 da Lei 9430/1996, por entender que os valores só deveriam ser incluídos na determinação do lucro real do imposto de renda e na base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, após o trânsito em julgado das ações judiciais que discutiam os créditos, pois a liquidação seria provisória. Caso as decisões judiciais fossem desfavoráveis, deveria recolher os tributos anteriormente compensados, com acréscimos legais.

Não realizara qualquer exclusão indevida que reduzisse o lucro líquido, na determinação do lucro real e a base de cálculo da contribuição social, pois as reduções ainda não representavam ganhos sujeitos à tributação.



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

Processo nº. : 13899.000452/2003-27

Acórdão nº. : 108-08.227

Transcreveu a decisão nº 47, de 11/12/1998 da 3ª.RF proferida em consulta a seguir transcrita, concluindo que o lançamento, por indevido, deveria ser anulado.

"(...) O recebimento, em forma de créditos de ICMS, de direitos decorrentes de transações realizadas e escrituradas pela empresa, e a recuperação de créditos de ICMS, mediante qualquer das modalidades previstas na legislação específica, não constituem fato gerador para o IRPJ, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, a Contribuição para PIS/PASEP e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins".

Os critérios utilizados na apuração do débito não prosperariam. A multa seria inconstitucional. Transcrevendo posição de doutrinadores e decisões judiciais afirmou que sua manutenção implicaria em confisco, violando expressamente o artigo 159, IV, da Constituição Federal. Mesma conclusão se chegaria, também, quanto a aplicação dos juros calculados com base na taxa SELIC.

Despacho de fls. 302 dá seguimento ao recurso.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 13899.000452/2003-27

Acórdão nº. : 108-08.227

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Trata-se de recurso de ofício interposto pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia de Julgamento da Receita Federal no Rio de Janeiro/Rj, do Acórdão nº 6.405, de 20/04/2004, acostada aos autos às fls.250/266, que submete a reexame necessário a exoneração do crédito tributário, oriundo do lançamento de imposto de renda pessoa jurídica (fls.189/196), com total de crédito tributário constituído de R\$ 2.005.549,41, no ano calendário de 1998. E recurso voluntário interposto pela pessoa jurídica.

O lançamento para o **IRPJ**, lavrado em 21/07/2003, informou que a empresa, no ano-base de 1998, reduziu indevidamente o lucro líquido do exercício, na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social o valor de R\$ 3.215.656,90 a título de EXAUSTÃO INCENTIVADA.

A exoneração tributária decretada pela autoridade julgadora de primeira instância, ora recorrente, implicou no cancelamento dos tributos e multas discriminados no relatório de fls. 270, somatório que supera o limite de alçada fixado pela Portaria MF 375 de dezembro de 2001.

Assim, presentes os pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento da remessa oficial para ratificar a exoneração procedida pela autoridade recorrente, respaldada na correta aplicação da legislação tributária da matéria.



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

Processo nº. : 13899.000452/2003-27

Acórdão nº. : 108-08.227

Constatou a autoridade de 1º. grau a ocorrência de inexatidão material por erro de cálculo realizado no lançamento, conforme bem explicitado no última parágrafo das fls.262:

"Compulsando o Termo de Constatação Fiscal de fls. 192/193, verifica-se que o valor tributável relativo ao IRPJ, considerando a recomposição o lucro real do período de apuração e compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores, limitada a trinta por cento, totalizou R\$ 1.592.923,69 e não o valor total da glosa da exclusão efetuada no valor de R\$ 3.215.656,90, conforme consta do lançamento de fls.187 a 191. Impõe-se, assim, a retificação do valor tributável e, conseqüentemente, do imposto devido, conforme demonstrativo abaixo.

Em face das alterações acima referidas, procedeu-se também a atualização do Sistema de Acompanhamento de Prejuízos Fiscais, Lucro Inflacionário e Base de Cálculo Negativa – SAPLI, nos termos das normas em vigor."

Presentes estiveram os pressuposto de ocorrência do fato imponible.

A quantificação do ilícito seria operada sobre a base de cálculo que é a grandeza decorrente de regra matriz tributária. Ensina Paulo de Barros Carvalho - (In Curso de Direito Tributário - Ed. Saraiva 2000 - fls.324) as funções da base de cálculo. Servindo para bem mensurar a intensidade das determinações contidas no núcleo do fato jurídico, para, combinando-o a alíquota, definir o valor a ser recolhido.

Serve para confirmar, infirmar ou afirmar o critério material exprimido na norma criadora do tributo. Este instrumento jurídico se prestando para: "a) *medir as proporções reais do fato*; b) *compor a específica determinação da dívida*; c) *confirmar, infirmar ou afirmar o verdadeiro critério material da descrição contida no antecedente da norma.*" Nos autos a base de cálculo atribuída não correspondeu a verdade material, como bem explicitado no voto recorrido.

Assim, entendo presentes os requisitos de admissibilidade para que se proceda à correção solicitada, nos termos do artigo do artigo 149 do Código



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

Processo nº. : 13899.000452/2003-27

Acórdão nº. : 108-08.227

Tributário Nacional, pois o erro de fato é passível de correção nesta instância, no dizer de *Aliomar Beleeiro* (*Direito Tributário Brasileiro – RJ 1999, Forense - p.810*):

"A doutrina e a jurisprudência têm estabelecido distinção entre erro de fato e erro de direito. O erro de fato é passível de modificação espontânea pela administração, mas não o erro de direito. Ou seja: o lançamento se torna imutável para a autoridade exceto por erro de fato. Juristas como Rubens Gomes de Souza (Estudos de Direito Tributário, SP – Saraiva, 1950, p.229) e Gilberto Ulhoa Canto (Temas de Direito Tributário, RJ, Alba, 1964, Vol. I pp. 176 e seguintes) defendem essa tese, que acabou vitoriosa nos Tribunais Superiores.

Segundo essa corrente (dominante) erro de fato resulta de inexatidão ou incorreção dos dados fáticos, situações, atos ou negócios que dão origem a obrigação. Erro de direito é concernente à incorreção de critérios e conceitos jurídicos que fundamentaram a prática do ato."

Por isto nenhum reparo resta a ser feito nas exonerações procedidas pela julgador de 1º. grau.

No Recurso Voluntário o sujeito passivo informou que o ajuste decorria de **receitas obtidas na recuperação de tributos** e que tais recuperações teriam natureza de **receitas não tributáveis** para fins de imposto de renda, inclusive porque teria demanda judicial neste sentido.

Constam nas razões de recurso, fls. 283:

"Assim sendo, valendo-se do direito de proceder a compensação, independentemente de autorização prévia administrativa ou judicial, a recorrente efetuou a compensação dos valores pagos indevidamente e a maior a título de impostos e contribuições via auto lançamento, nos moldes do artigo 66, Lei nº. 8383/91 c.c artigo 74 da Lei nº. 9430/96.

Além disso a recorrente procedeu a compensação sob o ponto de vista financeiro. Todavia os valores compensados figuram como um passivo até o trânsito em julgado das decisões judiciais que discutem esses créditos, uma vez que sua



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

Processo nº. : 13899.000452/2003-27

Acórdão nº. : 108-08.227

liquidação também é provisória, e se caso aludidas decisões judiciais forem desfavoráveis, a mesma deverá recolher os tributos anteriormente compensados com os acréscimos legais. Verifica-se, assim, que não houve qualquer exclusão indevida que reduzisse o lucro líquido, na determinação do lucro real e da base de cálculo das exações em tela, tendo em vista que os valores compensados ainda não representaram ganhos contingentes, sujeitos a tributação do imposto sobre a renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL”.

Contudo, analisando os autos vejo que não havia o reconhecimento do direito líquido e certo da recorrente quanto aos créditos ora combatidos, vez que, as próprias razões informam:

“A par disso, temos que os valores compensados só devem ser incluídos na determinação do lucro real do imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e na base de cálculo da Contribuição Social sobre o lucro líquido, após o trânsito em julgado das ações judiciais que reconheçam definitivamente os créditos extemporâneos compensados.

Isto porque os valores compensados pela ora recorrente não representaram ganhos contingentes, capazes de serem registrados, pois a realização desses ganhos contingentes ainda não são definitivos, em razão da provisoriedade das decisões judiciais.” (Destaques do voto)

Quando muito deveria a recorrente aguardar o trânsito em julgado e aí, sim, proceder a redução, caso fosse exitoso o seu pleito, nos termos do artigo 74 da Lei 9430, com redação dada pelo artigo 49 da Lei 10637/2002:

“Art. 74 – O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele órgão.

Parágrafo 1º. – a compensação de que trata o caput será feita mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual



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

Processo nº. : 13899.000452/2003-27

Acórdão nº. : 108-08.227

constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

Parágrafo 2º. – a compensação declarada a Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.”

Convém lembrar, também, que os documentos juntados não conferem liquidez e certeza ao pedido. Aqui, breve digressão sobre as provas.

Paulo de Barros Carvalho ensina:

“Se os fatos são entidades lingüísticas, com pretensão veritativa, entendida esta cláusula como a utilização de uma linguagem competente para comprovar o consenso (Habermas), os fatos jurídicos serão aqueles enunciados que puderam sustentar-se em face das provas em direito admitidas. Aqui no hemisfério do direito, usar competentemente a linguagem significa manipular de maneira adequada os seus signos e em especial a simbologia que diz respeito às provas, isto é, as técnicas que o direito positivo elegeu para articular os enunciados fáticos que opera. De ver está que o discurso prescritivo do direito posto, indica fato por fato, os instrumentos credenciados para constitui-los, de tal sorte que os acontecimentos do mundo social que não puderem ser relatados com tais ferramentas de linguagem não ingressam nos domínios jurídicos, por mais evidente que sejam. O sistema do direito positivo estabelece regras estruturais para organizar como fatos e situações existenciais que julga relevantes. Cria com isso, objetivações, mediante um sistema articulados de símbolos que vão orientar os destinatários quanto ao reconhecimento daquelas ocorrências.” (Teoria da Prova do Direito Tributário – Suely Gomes. Hoffmann – Copola Editora - 1999 73/74)

No campo do DT, valerá a linguagem melhor elaborada sobre o fato, respaldada nas provas produzidas segundo as formas determinadas na lei. Aqui mais uma vez é lembrado que os valores só poderiam ser excluídos se fossem regularmente prevista em lei tal exclusão. Além do mais, tais exclusões *representaram despesas com tributos, dedutíveis em anos anteriores, no momento de sua contabilização*. A presente exclusão não tem base legal, além de ferir o artigo 196, incisos I e II do Regulamento do Imposto de Renda/94 (250, I e II do RIR/99).



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

Processo nº. : 13899.000452/2003-27

Acórdão nº. : 108-08.227

Quanto a análise da aplicação dos juros e da multa, as razões de apelo questionam legalidade e constitucionalidade de lei. Todavia, convém destacar que o controle dos atos administrativos nesta instância, se refere aos procedimentos próprios da administração, que são revistos conforme determinação do artigo 149 do Código Tributário Nacional, seguindo o comando do Decreto 70235/1972 nos artigos 59, 60, 61.

O Jurista Hugo de Brito Machado, em ensaio sobre "O Devido Processo Legal Administrativo e Tributário e o Mandado de Segurança", publicado no volume Processo Administrativo Fiscal coordenado por Valdir de Oliveira Rocha - Dialética - 1995 esclarece:

"Se um órgão do Contencioso Administrativo Fiscal pudesse examinar a arguição de inconstitucionalidade de uma lei tributária, disso poderia resultar a prevalência de decisões divergentes sobre um mesmo dispositivo de uma lei, sem qualquer possibilidade de uniformização. Acolhida a arguição de inconstitucionalidade, a Fazenda não pode ir ao judiciário contra a decisão de um órgão que integra a própria administração. O contribuinte por seu turno, não terá interesse processual, nem fato para fazê-lo. A decisão tornar-se-á assim definitiva, ainda que o mesmo dispositivo tenha sido ou venha a ser considerado constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, que é, em nosso ordenamento jurídico, o responsável maior pelo deslinde de todas as questões de constitucionalidade, vale dizer, o 'guardião da Constituição. "

No caso sob análise, a inconformação decorre da aplicação da lei pelo administrador tributário, nos estritos limites de sua atividade vinculada, não havendo como esta instância administrativa afastar dispositivo aplicado em estrita subsunção do fato à norma.

A permissão para a cobrança da multa vem do artigo 161 do Código Tributário Nacional, quando determina sua aplicação, "sem prejuízo das penalidades cabíveis". É impossível desvio do comando da norma que determina os percentuais



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

Processo nº. : 13899.000452/2003-27

Acórdão nº. : 108-08.227

aplicáveis, segundo a infração detectada. As limitações constitucionais ao Poder de Tributar obrigam ao legislador observância do artigo 150, IV, da Constituição Federal. Dispositivo dirigido, portanto, ao elaborador e não ao aplicador da lei. É pacificado nestes Conselhos que as multas de ofício não representam confisco, conforme Ementas a seguir vazadas:

"CONFISCO - A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V do artigo 150 da Constituição Federal. (Ac.102-42741, de 20/02/2998).

MULTA DE OFÍCIO - A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, restringe-se ao valor do tributo, não extravasando para o percentual aplicável às multas por infração à legislação tributária. A multa deve no entanto, ser reduzida aos limites impostos pela Lei 9430/1996, conforme preconiza o artigo 112 do CTN (Ac. 201-71.102 de 15/10/1997)"

Quanto aos juros o artigo 161 parágrafo 1º do CTN legitima sua inserção no ordenamento jurídico brasileiro. A Lei 8981/1995, em seus artigos 84 inciso I, estabeleceu a equivalência para os juros de mora e a taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional, relativa à Dívida Mobiliária Federal interna. A partir de 01/04/1995, a Medida Provisória nº 947, de 23/03/1995, estabeleceu em seus artigos 13 e 14, que os juros de mora seriam equivalentes à taxa referencial do Sistema de Especial de Liquidação e Custódia - SELIC. Mesma linha da MP 972, de 22/04/1995. O artigo 13 da Lei 9065 de 21/06/1995 ratificou essas Medidas Provisórias. Mesmo sentido do parágrafo 3º do artigo 61 da Lei 9430/96, em vigor até esta data.



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

Processo nº. : 13899.000452/2003-27

Acórdão nº. : 108-08.227

São esses os motivos que me convenceram a Negar provimento aos recursos de **Ofício e Voluntário**.

Sala das Sessões - DF, em 16 de março de 2005.

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO