



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.720678/2012-82  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1301-006.558 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 20 de setembro de 2023  
**Recorrente** COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUICAO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/09/2007

OFENSA AO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. INOCORRÊNCIA.  
O princípio administrativo da verdade material é aquele que, dentre outros, norteia o processo administrativo fiscal, não sendo violado se a Fazenda Nacional mostrar-se diligente na apuração dos fatos.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/09/2007

REEXAME PERÍODO FISCALIZADO E REVISÃO DE LANÇAMENTO. PROCEDIMENTOS DISTINTOS.

O REEXAME de período já fiscalizado, na circunstância em que cuida tão somente de complementação de constituição de crédito tributário em relação a matérias diversas das alcançadas pelo procedimento fiscal anterior, não se confunde com REVISÃO DE LANÇAMENTO, não se submetendo, assim, às disposições do art. 149 do CTN.

JUROS MORATÓRIOS. MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/09/2007

BASE DE CÁLCULO. RECOMPOSIÇÃO NECESSÁRIA REALIZADA.

O lançamento de ofício não pode ser formalizado por aplicação direta das alíquotas dos tributos sobre o montante isolado da glosa, sendo obrigatória a recomposição do lucro do período de apuração, procedimento corretamente adotado neste caso.

CSLL. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL EM CONTROLE CONCENTRADO DE CONSTITUCIONALIDADE. EFEITOS DA DECISÃO. EQUIVALÊNCIA A INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO. OBSERVÂNCIA AO PRINCÍPIO.

Tendo em vista que no caso a declaração de constitucionalidade da Lei n.º 7.689/1988, pelo STF, por meio da ADI n.º 15/DF, ocorreu em 14/06/2007, tendo a decisão sido publicada em 31/08/2007, há de se reconhecer, com base no princípio da anterioridade nonagesimal, que a CSLL somente poderia ser exigida a partir de 31/11/2007. E tendo em vista que no caso o tributo era recolhida de forma trimestral, impossível a cobrança referente ao 4º trimestre de 2007.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/09/2007

**IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. INCIDÊNCIA SOBRE O IMPORTADOR.**

Os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil - Tese julgada para efeito do art. 543-C, do CPC, pelo STJ (EREsp 1403532).

**SAÍDAS NO MERCADO INTERNO DE PRODUTOS DE PROCEDÊNCIA ESTRANGEIRA. EQUIPARAÇÃO A INDUSTRIAL. FALTA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO.**

O estabelecimento que der saída no mercado interno a produtos de procedência estrangeira é equiparado a industrial, sendo devido o IPI não lançado nas notas fiscais.

**RECEITA BRUTA. CONCEITO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. EXCLUSÃO.**

O valor do Imposto sobre Produto Industrializados - IPI, cobrado destacadamente do comprador ou do contratante, não integra o preço de venda da mercadoria e, por conseguinte, a receita bruta de vendas e serviços.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, afastando a exigência de CSLL relativa ao ano-calendário de 2007, vencidos o Relator, Conselheiro Rafael Taranto Malheiros, e os Conselheiros Iágaro Jung Martins e Fernando Beltcher da Silva, que lhe negavam provimento; e a Conselheira Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, que lhe dava provimento parcial em maior extensão para cancelar os lançamentos de IRPJ e de CSLL decorrentes dos débitos de IPI. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão n.º 1301-006.557, de 20 de setembro de 2023, prolatado no julgamento do processo 19515.722689/2012-05, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Iágaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Fernando

Beltcher da Silva (suplente convocado), Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

## **Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata o presente de análise de Recurso Voluntário interposto face a Acórdão n.º 16-81.123 de 1ª instância que considerou a “Impugnação Improcedente”, tendo por resultado “Crédito Tributário Mantido”.

Este processo trata de impugnação contra auto de infração lavrado pela autoridade fiscal para constituição de crédito tributário referente a Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) do período do primeiro, segundo e terceiro trimestres de 2007. Os motivos identificados pela autoridade fiscal que ensejaram o presente lançamento encontram-se descritos em Termo de Verificação Fiscal (fls. 191 a 194).

Irresignado, o Contribuinte apresentou Impugnação, onde aduziu, em síntese:

(...) **Preliminarmente:**

(...). **Inexistência de relação jurídica no que tange à CSLL – coisa julgada**

A impugnante teria direito ao não recolhimento da cobrança da CSLL, em decorrência de decisão judicial transitada em julgado, e aponta em sua defesa dispositivo constitucional e lições de doutrinadores;

(...). **Refiscalização do Período Autuado**

O período do 1º, 2º e 3º Trimestres de 2007 já teria sido objeto de fiscalização e auto de infração no processo administrativo n.º 19515.001331/2010-75, visando cobrança de CSLL (principal, multa e juros) apurada para todo o ano calendário de 2007. Aduz ainda que a revisão de lançamento de crédito tributário depende de hipótese prevista em lei e elenca lições de doutrinadores e decisões do CARF;

(...). **No Mérito:**

(...). **Precariedade do Lançamento Tributário Devido à Falta de Critério Jurídico na Determinação da Matéria Tributável**

O lançamento tributário teria incorrido em erros materiais insanáveis decorrentes da falta de critério jurídico na determinação da matéria tributável:

□ a impugnante alega não ser contribuinte do IPI na qualidade de equiparado a industrial, por isso teria contabilizado o IPI vinculado às importações de produtos como custo das mercadorias, enquanto a fiscalização teria tido entendimento diverso;

□ a impugnante alega que a glosa de valores pagos a título de IPI na importação de mercadorias não se traduz em critério jurídico adequado para o lançamento tributário de diferenças de IRPJ e CSLL, uma vez que a apuração da base de cálculo demandaria um recálculo, com ajustes por adições, exclusões e compensações; a fiscalização deveria, nesse sentido, glosar via adição o IPI computado no custo da aquisição de mercadorias importadas e conceder via exclusão o direito de dedutibilidade dos débitos de IPI apurados sobre as saídas ou, alternativamente, conceder via exclusão o direito de dedutibilidade dos débitos de IPI apurados depois de deduzidos os créditos do imposto apurados na importação das mercadorias; com isso, haveria incremento do saldo apurado de IRPJ e crédito fiscal para a CSLL;

□ a impugnante alega que o IPI cobrado por meio dos processos administrativos n.ºs 19515.720555/2011-61 e 19515.720569/2011-84 seria dedutível em sua respectiva competência no cálculo de recomposição do Lucro Real (Prejuízo Fiscal) e BCCSLL (BNCSLL), e aponta decisões do CARF;

□ a impugnante alega que a exigibilidade desse IPI não está suspensa, uma vez que não houve defesa administrativa, mas sim inscrição em Dívida Ativa para cobrança na esfera judicial. Aponta dispositivos de lei, lições doutrinárias e julgados do CARF.

**(...). Falta de Recomposição das Bases de Cálculo do Lucro Real (Prejuízo Fiscal) e BCCSLL (BNCSLL)**

O Agente Fiscal, teria usado uma metodologia incorreta, apenas aplicando a alíquota de 9% sobre o saldo do IPI contabilizado como custo operacional, ao invés de recompor a base de cálculo da CSLL;

**(...). Precariedade do Auto de Infração pela Não Colaboração para a Descoberta da Verdade Material**

A fiscalização não teria colaborado para a descoberta da verdade material, que seria elemento indispensável para o processo administrativo tributário. A impugnante aponta lições doutrinárias e decisões do Conselho de Contribuintes;

**(...). Não Incidência do IPI nas Saídas de Produtos Industrializados, por Não Ser Equiparada a Industrial**

A impugnante não seria contribuinte do IPI por não se equiparar a industrial. A impugnante aponta dispositivos legais e constitucionais, lições doutrinárias e decisões do STJ e do TRF 4ª Região;

Por fim, a impugnante pede o recebimento e acolhimento da impugnação e que seja cancelada a exigência fiscal na sua totalidade (glosa dos custos refletida em ajustes da base de cálculo do IRPJ e CSLL e na retificação do saldo de prejuízo fiscal).

Sobreveio deliberação da Autoridade Julgadora de 1ª instância, consubstanciada no Ac. n.º 16-81.123 - 1ª Turma da DRJ/SPO, de 21/12/2017, de que se cientificou o Contribuinte, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

*“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 01/01/2007 a 30/09/2007*

**COISA JULGADA. NÃO OFENSA.**

*A alteração das circunstâncias fáticas ou jurídicas existentes ao tempo da prolação de decisão judicial voltada à disciplina de uma dada relação jurídica tributária de trato sucessivo faz surgir uma relação jurídica tributária nova, que, por isso, não é alcançada pelos limites objetivos que balizam a eficácia vinculante da referida decisão judicial.*

**REEXAME VÁLIDO. AUTORIZAÇÃO EXPRESSA. SUPORTE FÁTICO DISTINTO.**

*É válido o reexame de período já fiscalizado, desde que fundado em autorização expressa no Mandado de Procedimento Fiscal. Ademais, sequer se trata de reexame de período já fiscalizado a constituição de tributo com base em suporte fático distinto do apreciado em fiscalização pretérita.*

**OFENSA AO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. INOCORRÊNCIA.**

*O princípio administrativo da verdade material é aquele que, dentre outros, norteia o processo administrativo fiscal, não sendo violado se a Fazenda Nacional mostrar-se diligente na apuração dos fatos.*

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

*Período de apuração: 01/01/2007 a 30/09/2007*

**IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. INCIDÊNCIA SOBRE O IMPORTADOR.**

*Os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil - Tese julgada para efeito do art. 543-C, do CPC, pelo STJ (EREsp 1403532).*

**SAÍDAS NO MERCADO INTERNO DE PRODUTOS DE PROCEDÊNCIA ESTRANGEIRA. EQUIPARAÇÃO A INDUSTRIAL. FALTA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO.**

*O estabelecimento que der saída no mercado interno a produtos de procedência estrangeira é equiparado a industrial, sendo devido o IPI não lançado nas notas fiscais.*

**RECEITA BRUTA. CONCEITO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. EXCLUSÃO.**

*O valor do Imposto sobre Produto Industrializados - IPI, cobrado destacadamente do comprador ou do contratante, não integra o preço de venda da mercadoria e, por conseguinte, a receita bruta de vendas e serviços.*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

*Período de apuração: 01/01/2007 a 30/09/2007*

**BASE DE CÁLCULO. RECOMPOSIÇÃO NECESSÁRIA REALIZADA.**

*O lançamento de ofício não pode ser formalizado por aplicação direta das alíquotas dos tributos sobre o montante isolado da glosa, sendo obrigatória a recomposição do lucro do período de apuração, procedimento corretamente adotado neste caso.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido”*

Irresignado o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, em que, sinteticamente, repisa as razões de Impugnação.

É o relatório.

**Voto**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, ressaltando o meu entendimento pessoal expresso na decisão paradigma, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir. Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultada no acórdão paradigma e deverá ser considerada, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Quanto à tempestividade, à conexão entre o presente processo e o Processo Administrativo n.º 19515.720678/2012-82, à refiscalização do período autuado (CSL), à precariedade do lançamento tributário devido à falta de critério jurídico na determinação da matéria tributável, à precariedade do Auto de Infração e verdade material, à inovação de razões em sede de 2ª instância de julgamento e à impossibilidade de cobrança de juros moratórios sobre a multa de ofício, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto do relator do acórdão paradigma:

O Recurso Voluntário é tempestivo (e-fls. 874 e 876), pelo que dele se conhece.

**PRELIMINARES****Conexão entre o presente processo e o Processo Administrativo n.º 19515.720678/2012-82**

A Autoridade Julgadora de 1ª instância assim se manifestou sobre a matéria:

*“A impugnante alega que o presente processo teria conexão com o processo administrativo n.º 19515.720678/2012-82, por se tratar da mesma matéria (crédito tributário com base nos mesmos elementos de prova), alterando apenas o período autuado, por isso a impugnante solicita o julgamento conjunto e simultâneo, apontando normas da RFB (art. 3º da Portaria RFB n.º 666/2008) e decisões do CARF;*

*A formalização de processos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil é atualmente regulamentada pela Portaria RFB n.º 1.668 de 29 de novembro de 2016, que dispõe o seguinte:*

Art. 2º Serão objeto de um único processo administrativo:

I - as exigências de crédito tributário do mesmo sujeito passivo, formalizadas com base nos mesmos elementos de prova, referentes:

a) ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

*No presente caso não há que se falar em ‘crédito tributário do mesmo sujeito passivo, formalizadas com base nos mesmos elementos de prova’, uma vez que os processos se referem a períodos distintos de apuração. A jurisprudência do CARF é clara nesse sentido: [...]’ (grifou-se).*

No caso, registre-se que o processo *sub judice* serve de paradigma ao de n.º 19515.720678/2012-82, “sendo-lhe aplicado o resultado do julgamento” daquele, nos termos dos §§ do art. 47 do “Anexo II” da Portaria MF n.º 343, de 2015, que aprova o Regimento Interno do CARF.

### **Refiscalização do período autuado (CSL)**

A Autoridade Julgadora de 1ª instância assim se manifestou sobre a matéria:

*“O processo administrativo n.º 19515.001331/2010-75 culminou no lançamento tributário para o ano de 2007 por falta de recolhimento de CSLL, enquanto o processo atual tem por base de constituição do crédito tributário a glosa de custos relacionados ao IPI que levou à necessidade de lançamento da CSLL não recolhida. Não se trata de reexame do mesmo crédito lançado, pois ainda que se trate do mesmo tributo (CSLL), os motivos de fato são distintos. Complementar a isso, há autorização expressa no Mandado de Procedimento Fiscal n.º 08.1.90.00-2011-03410-5 (f. 5), nos seguintes termos: [...]”*

*A impugnante não tem razão quanto ao alegado e não há mácula ao auto de infração. É válido o reexame de período já fiscalizado, desde que fundado em autorização expressa no Mandado de Procedimento Fiscal. Ademais, sequer se trata de reexame de período já fiscalizado a constituição de tributo com base em suporte fático distinto do apreciado em fiscalização pretérita”.*

Por seu turno, a defesa alega que “[n]os termos da legislação tributária vigente, apenas e tão somente, as hipóteses previstas nos artigos 145 e 149, ambos do CTN, é que permitem a Autoridade Administrativa efetuar revisão do lançamento dos fatos geradores que foram objeto de Autos de Infração anteriores

Razão está com a Autoridade julgadora de piso: não houve violação a referidos dispositivos pelo fato de que estes se aplicam à situação diversa, qual seja, à retificação do lançamento.

Retificar corresponde a alterar um lançamento anterior. Já reexame corresponde a uma nova verificação de um determinado período com a realização de um ou mais lançamentos diversos de eventuais outros que possam ter sido realizados no exame anterior.

A Recorrente confunde ato com procedimento, portanto. Retificação é a alteração de um ato, no caso, o lançamento; reexame é a repetição de um procedimento, qual seja, o de auditoria das atividades do contribuinte num determinado período de tempo.

## MÉRITO

### Precariedade do lançamento tributário devido à falta de critério jurídico na determinação da matéria tributável

A Autoridade Julgadora de 1ª instância assim se manifestou sobre a matéria:

*“Observe-se inicialmente que há uma incorreção na seguinte alegação da impugnante (fl. 666):*

54. Conforme consta no Termo de Verificação de Infração Fiscal (‘TVF’), a Impugnante foi **autuada por ter incluído e deduzido** no custo de aquisição das mercadorias importadas o valor do IPI vinculado às importações

*Há incorreção ao afirmar que a autuação se deu devido a inclusão e dedução no custo de mercadorias, uma vez que o que consta do Termo de Verificação de Infração Fiscal (f. 573) é que os valores pagos de IPI vinculado às importações são lançados e incorporados aos estoques e consequentemente ao custo das mercadorias, ou seja, a motivação da autuação é tão somente a inclusão e não a dedução no custo de aquisição das mercadorias, conforme se confere no trecho abaixo:*

(...) os valores de IPI, vinculados às importações dos produtos cuja saída sofre incidência deste tributo, contabilizados ao custo das mercadorias de forma indevida, devem ser glosados de ofício.

*Feita a ressalva, passemos a analisar em detalhe o quesito:*

#### **2.1.1. Contribuinte do IPI na qualidade de equiparado a industrial**

*Em relação à alegação de não ser contribuinte do IPI na qualidade de equiparado a industrial, temos que o Regulamento do IPI de 2002 (art. 24, inciso I) e o RIPI/2010 dispõem que os importadores, quer pessoa física ou jurídica, são contribuintes do IPI, sendo irrelevante o destino dado às mercadorias importadas, se para consumo, utilização, comércio, industrialização, etc. Neste caso, o fato gerador do IPI é o desembarço aduaneiro, que consiste no ato final do despacho e da conferência aduaneira e dos procedimentos administrativos tendentes a verificar a regularidade da importação.*

*A legislação prevê que, ao dar saída aos produtos importados, a qualquer título, tem-se a equiparação a estabelecimento industrial, na forma do art. 9º do RIPI/2002:*

#### **Art.9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:**

I - os estabelecimentos **importadores** de produtos de procedência estrangeira, **que derem saída** a esses produtos (Lei 4.502, de 1964, art. 4º, inciso I)

*O fato gerador do imposto, na forma do art. 34, inciso II, e nos termos da Lei nº 4.502, de 1964, art. 2º, é a saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial. Assim, o comerciante que importa e vende os produtos*

*estrangeiros fica equiparado a industrial, sujeitando-se ao pagamento do IPI no desembarço aduaneiro e na saída dos bens importados.*

*Este entendimento está sedimentado no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tal questão também já se encontra superada em face do Acórdão do Superior Tribunal de Justiça de 18/12/2015, cuja ementa a seguir transcreve-se, proferido sob o rito dos recursos repetitivos previsto no art. 543-C do CPC, tendo sido admitido o processamento dos embargos de divergência (EREsp nº 1403532) como repetitivo: [...]*

(...)

*Como se vê, a impugnante não demonstrou que não é contribuinte do IPI nas saídas dos bens importados, e deve apropriar em sua escrita fiscal e contábil, sob a rubrica 'IPI a Recuperar', créditos do IPI pago na importação das mercadorias. Em outras palavras, a regra definida no § 3º, do art. 289, do RIR/99 se lhe aplica, já que o IPI é um imposto não recuperável em suas operações de varejo.*

*Além disso, aponte-se que o contribuinte não se contrapôs ao lançamento do IPI cobrado por sua atuação como equiparado a industrial nos processos administrativos nºs 19515.720555/2011-61 e 19515.720569/2011-84, uma vez que não apresentou impugnação ao Auto de Infração de 06/07/2011, conforme provam os Termos de Revelia de 9/9/2011 (f. 544 do proc. 19515.720555/2011-61) e 13/9/2011 (f. 160 do proc. 19515.720569/2011-84), nos seguintes termos: [...]*

#### **2.1.2. Recálculo necessário da apuração da base de cálculo**

*A impugnante aponta que, nos lançamentos de IPI, objetos dos processos administrativos nºs 19515.720555/2011-61, 19515.720569/2011-84, 19515.721908/2012-21 e 19515.721909/2012-75, houve a determinação da matéria tributável a partir da apuração dos valores de IPI devidos sobre as saídas das mercadorias importadas, descontando-se os valores pagos na importação das mesmas, em conformidade com o princípio da não cumulatividade do imposto, ou seja, os valores efetivamente cobrados da impugnante correspondem à diferença entre o valor dos débitos supostamente devidos na saída das mercadorias importadas e o valor pago no desembarço aduaneiro.*

*No presente lançamento, entretanto, a simples glosa dos valores pagos a título de IPI na importação de mercadorias não se traduziria como critério jurídico adequado, haja vista que a apuração do Lucro Real e da BCCSLL é tida como complexa, em virtude de sua formação advir do lucro líquido contábil devidamente ajustado por adições, exclusões e compensações, sendo, portanto, pré-requisito de validade de qualquer lançamento tributário, tendente a apurar diferenças no recolhimento de IRPJ e CSLL, a existência do recálculo de suas bases, nos moldes a que o contribuinte estaria sujeito caso tivesse espontaneamente seguido a interpretação fiscal.*

*No entendimento da impugnante, o Agente Fiscal, em cumprimento ao seu dever funcional, deveria recompor as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL considerando a realidade dos fatos que o levaram a estender os efeitos do lançamento do IPI das referidas bases de cálculo, por via puramente reflexa.*

*A impugnante alega que a fiscalização deveria optar por uma de duas formas: glosar via adição o IPI computado no custo da aquisição de mercadorias importadas e conceder via exclusão o direito de dedutibilidade dos débitos de*

*IPI apurados sobre as saídas ou, alternativamente, conceder via exclusão o direito de dedutibilidade dos débitos de IPI apurados depois de deduzidos os créditos do imposto apurados na importação das mercadorias;*

*Como resultado de qualquer das alternativas, haveria incremento do saldo apurado de IRPJ e crédito fiscal para a CSLL.*

*Vejamos o que foi feito pela fiscalização no lançamento tributário, conforme descrito no Termo de Verificação de Infração Fiscal (f. 575):*

26. Neste ato estamos verificando exclusivamente o quarto trimestre do ano de 2007 e o ano-calendário de 2008, tendo em vista que o primeiro, o segundo e o terceiro trimestres de 2007 já haviam sido examinados e foram objeto de lançamento por meio de auto de infração consubstanciado no processo administrativo fiscal MF nº 19515-720.678/2012-82. E da mesma forma que aquele, **consideramos que a manutenção no custo das mercadorias, dos valores pagos de IPI vinculado às importações cujas saídas dos estabelecimentos equiparados a industrial sofrem incidência desse tributo, está em desacordo com a legislação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, devendo ser glosados para efeito da apuração do Lucro Real.**

27. Constatada a existência de Prejuízos Fiscais Acumulados pelo contribuinte, a consequência desta apuração e lançamento, **em relação ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, resultara em ajustes da base de cálculo.**

28. Em relação à Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, restou constatado, para o período objeto desta análise, que o contribuinte, por julgar-se albergado por medida judicial transitada em julgada que afastava a relação jurídica relativamente à CSLL, não consignou em sua contabilidade e nas DIPJs destes períodos a existência de saldos de base negativa da contribuição.

29. Ao contrário, a empresa fiscalizada consignou um saldo positivo da CSLL de R\$ 76.663.241,44 no 4º trimestre de 2007 e valores zerados no ano de 2008, muito embora, **constem saldos de Base de Cálculo negativas da CSLL de períodos anteriores que possibilitaram a compensação no limite legal de 30%.**

30. Sendo assim, **os valores apurados da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, não declarados e tampouco recolhidos, estão sendo lançados e exigidos** de pleno, por intermédio de Auto de Infração de constituição de Crédito Tributário.

*Houve, como se vê, a glosa dos valores de IPI para apuração do lucro real. Enquanto para o Imposto de Renda isso resultou em ajustes da base de cálculo (demonstrado a f. 594 e 595), para a CSLL houve o lançamento e compensação de saldo negativo até o limite legal de 30% (f. 596 e 597).*

*A impugnante alega, entretanto, que por não ser contribuinte do IPI, estaria impedida de escriturar contabilmente o crédito do IPI pago na importação das mercadorias. (essa alegação foi superada no item anterior).*

*A impugnante alega que, ainda que fosse contribuinte do IPI, teria havido erro porque a fiscalização não teria agido com diligência no lançamento de IPI:*

60. Sem qualquer intenção de se aprofundar no mérito dos lançamentos de IPI, objetos dos PA's nºs 19515.720555/2011-61, 19515.720569/2011-84, 19515.721908/2012-21 e 19515.721909/2012-75, o fato é que, conforme se observa da

descrição acima, o Sr. AFRFB responsável por tais lançamentos, com a devida diligência que lhe cabia naquele contexto, **determinou a matéria tributável a partir da apuração dos valores de IPI devidos sobre as saídas das mercadorias importadas, descontando-se os valores pagos na Importação das mesmas, em conformidade com o princípio da não cumulatividade do imposto.**

*Segundo a impugnante, o valor cobrado nos processos acima corresponderia à diferença entre o 'valor dos débitos supostamente devidos na saída das mercadorias importadas e o valor pago no desembaraço aduaneiro', mas o mesmo critério não teria sido aplicado ao presente processo, no qual teria havido a mera glosa do IPI sem a recomposição das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.*

(...)

*Em que pese a alegação, vemos que houve a recomposição da base de cálculo (conforme demonstrado a fls. 594 a 597), tanto é que houve inclusive a compensação com saldos negativos até o limite legal de 30%. Não se cogita, portanto, de 'aplicação direta das alíquotas dos tributos sobre o montante isolado da glosa', uma vez que resta demonstrada a correta recomposição do lucro do período de apuração.*

### **2.1.3. Dedutibilidade do IPI cobrado em sua respectiva competência**

(...)

*A impugnante ainda alega que deveria haver a concessão via exclusão do direito de 'dedutibilidade dos débitos de IPI apurados sobre as saídas, em respeito ao disposto no artigo 344, do RIR/99 (cuja base legal é o artigo 41, da Lei nº 8.981/95), o qual prescreve que os tributos e contribuições (exceto o próprio IRPJ e CSLL) são dispêndios dedutíveis segundo o regime de competência' ou ainda 'conceder, via exclusão, o direito de dedutibilidade dos débitos de IPI apurados depois de deduzidos os créditos do imposto apurados na importação das mercadorias'.*

*Não assiste razão à impugnante nessa alegação, uma vez que o IPI apurado na saída não integra o preço de venda da mercadoria, por isso não seria dedutível da base de cálculo do IRPJ e da CSLL [...]*

*De acordo com os artigos 223 e 224, parágrafo único do RIR/99, a base de cálculo do IRPJ e, conseqüentemente, da CSLL é a receita bruta de vendas, excluindo-se, entre outros, o IPI (imposto não cumulativo cobrado destacadamente do comprador, dos quais o vendedor ou prestador é mero depositário).*

*A impugnante aponta decisões sobre PIS/COFINS para tentar justificar seu argumento em relação ao IPI, porém a comparação não é possível, uma vez que se trata de tributos que possuem uma aplicação distinta no que se refere à receita bruta.*

*Como se vê, a alegação é improcedente.*

### **2.1.4. Não suspensão da exigibilidade do IPI cobrado**

*A impugnante aponta decisões do CARF e alega que a exigibilidade desse IPI não está suspensa, uma vez que não houve defesa administrativa, mas sim inscrição em Dívida Ativa para cobrança na esfera judicial.*

*Nem se cogitou da suspensão da exigibilidade do IPI, uma vez que tal argumento não afeta a matéria” (negritos do original; grifou-se).*

Quanto à equiparação dos estabelecimentos do Contribuinte a industriais, a defesa, uma vez mais, consiste em digressões, aduzindo que “[...] as razões que fundamentam o lançamento, ora combatido, baseiam-se em ‘ficção’ inadequada à incidência do IPI, imposta sobre as operações de revenda ou transferência de produtos importados por estabelecimentos que não são industriais e não podem ser validamente a eles equiparados”, sem provar que não se encontra incurso nos dispositivos regulamentares aventados pela Fiscalização.

Quanto à dedutibilidade do IPI, uma vez mais, o Contribuinte insiste em fazer referência a entendimentos pertinentes à Contribuição ao PIS/Pasep e à Cofins, tributos de natureza distinta do referido Imposto.

Quanto ao refazimento da base de cálculo dos tributos, o Recorrente afirma que o “[...] Agente Fiscal não procedeu à correta recomposição das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL”, “[...] considerando-se a dedutibilidade das despesas tributárias de IPI”. Como visto no item anterior, o Contribuinte não faz jus a tal dedução.

Pelo exposto, neste tópico, não assiste razão à Recorrente.

### **Precariedade do Auto de Infração e verdade material**

A Autoridade Julgadora de 1ª instância assim se manifestou sobre a matéria:

“(...)”

*O que a impugnante alega, portanto, é que as Autoridades Administrativas devem apurar corretamente o quanto devido. O levantamento/investigação fiscal deve se pautar em todas as evidências disponíveis, para, a partir de então, ser efetuado o respectivo lançamento.*

*Vemos pelo já analisado em itens anteriores que a fiscalização agiu corretamente. Uma vez que o lançamento foi feito corretamente, de acordo com os critérios determinados pela lei, não há que se falar em ofensa ao princípio da verdade material. [...]*

*Entende-se que a fiscalização colaborou sim para a descoberta da verdade material, ao ser diligente na execução de seus procedimentos e ao adotar os critérios legais adequados”.*

De fato, conforme descrito no TVF, mormente na seção “A – PROCEDIMENTOS ADOTADOS”, infere-se que a Fiscalização, para além do “Termo de Início de Ação Fiscal” (e-fls. 8/10), lavrou um primeiro “Termo de Reintimação” (e-fls. 476/478), mais um “Termo de Intimação” (e-fls. 483/484), seguido de mais um “Termo de Reintimação” (e-fls. 485/486) e de mais dois “Termos de Intimação” (e-fls. 496/499 e 557/558), sempre franqueando ao Contribuinte a possibilidade de apresentar a documentação pertinente, em procedimento fiscal que se estendeu por 9 meses, buscando, justamente, a

verdade material. Quanto à metodologia da autuação, esta relatoria, como visto nos tópicos anteriores, entendeu-a correta.

Pelo exposto, neste tópico, não assiste razão à Recorrente ao aduzir que “[...] restam claras a fragilidade e precariedade da lavratura do AI, pois baseado em procedimentos que não levaram em consideração a realidade dos fatos e os requisitos legais”.

### **Inovação de razões em sede de 2ª instância de julgamento**

Não devem ser conhecidos argumentos não apresentados em sede de 1ª instância de julgamento e que daí não decorrem, eis que não empregados em suas razões de decidir, pertinentes ao fato de que “[e]xigência de IPI sobre as operações de saída do estabelecimento importador implica *bis in idem*” e de que há “[o]fensa ao artigo 98 do CTN e ao Acordo Geral sobre Pautas Aduaneiras e Comércio (Acordo GATT/47)”. Todavia, ainda que fossem apreciadas, as alegações não prosperariam.

Quanto à primeira, a Interessada alega, em seu favor, que “na data da ocorrência dos supostos fatos geradores, havia jurisprudência reconhecendo a não incidência de IPI nas operações de saída do estabelecimento importador”, oriunda do STJ, como se verificaria das seguintes decisões: AgRg no RESP nº 1.201.493/RJ, DJe.: 04/02/2011; REsp nº 841.269, DJ.: 14/12/2006; AgRg no REsp nº 216.265/SP, DJ.: 29/03/2004.

Nenhuma delas foi proferida na sistemática de julgamento de recursos repetitivos, nos termos dos arts. 1.036 e ss. do novel Código de Processo Civil, não vinculando, pois, os conselheiros deste Tribunal administrativo, nos termos do art. 62 do “Anexo II” do RICARF.

Ao revés, a decisão que vincula os conselheiros do CARF em relação à matéria, vez que julgada em sede de repetitivos, é a contida no “Tema Repetitivo” nº 912, lastreada no EResp nº 1.403.532/SC, com trânsito em julgado em 25/05/2022, com seguinte teor, contrariando o argumento do Contribuinte: “[o]s produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil”.

Quanto à segunda alegação, no sentido de que o GATT “[...] visa promover o comércio entre os países aderentes com o intuito de minorar a discriminação comercial”, a Interessada não demonstrou onde referido tratamento diferenciado teria se verificado em relação ao seu produto importado. Ateve-se a fazer digressões sobre o assunto, em vez de se desincumbir de seu ônus probatório.

### **Impossibilidade de cobrança de juros moratórios sobre a multa de ofício**

A Autoridade Julgadora de 1ª instância assim se manifestou sobre a matéria:

*“A incidência de juros moratórios equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, sobre os débitos tributários com a União encontra suporte no art. 61, §3º, da Lei nº. 9.430/96, a seguir transcrito: [...]”*

*Inexiste dúvida de que as multas, tanto punitivas quanto moratórias, decorrem diretamente dos tributos e contribuições administrados pela União, vez que têm como pressuposto a simples inadimplência (espontaneamente resolvida - multa moratória ou apurada em procedimento fiscal – multa de ofício) ou a prática de atos dolosos, fraudulentos ou simulatórios (multa de ofício) relativos a tais exações tributárias”.*

No âmbito deste Conselho, a questão se encontra pacificada desde a edição de seu enunciado sumular de nº 108: “[i]ncidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”.

Pelo exposto, neste tópico, não assiste razão à Recorrente ao aduzir que “[...] não são devidos juros moratórios, calculados de acordo com a variação da Taxa SELIC, sobre os valores constituídos a título de multa”.

Quanto à exigência da CSLL para o 4º trimestre do ano calendário de 2007, a qual não seria devida em respeito ao princípio da anterioridade nonagesimal, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

Em que pese o muito bem fundamentado voto do Conselheiro Relator, ousou discordar tão somente no que toca à exigência da CSLL para o 4º trimestre do ano calendário de 2007, a qual não seria devida em respeito ao princípio da anterioridade nonagesimal.

Segundo consta do voto vencido, “*A Recorrente sustenta a inaplicabilidade do entendimento proferido pela d. PGFN, por meio do Parecer PGFN/CRJ nº 492, de 2011, publicado em 26/05/2011, na medida em que o próprio Parecer, que teria fundamentado a autuação, dispõe que as conclusões nele contidas não se aplicam aos fatos geradores ocorridos após a decisão do STF que reconheceu a constitucionalidade da CSLL instituída pela Lei nº 7.689, de 1988, e anteriores ao dito Parecer, em respeito à segurança jurídica e à confiança que devem necessariamente pautar a relação Fisco-Contribuinte.*”

Recorde-se que, ao julgar a ADI nº 15-2/DF, o Supremo Tribunal Federal decidiu pela constitucionalidade da Lei nº 7.689/1988. O aludido julgamento ocorreu em 14/06/2007, tendo sido a decisão publicada em 31/08/2007, o que, na visão do voto vencido, autorizaria a cobrança da CSLL já para o 4º trimestre de 2007.

Nas palavras do próprio Conselheiro Relator – vencido nesta parte –, “*A decisão final da ADI nº 15/DF foi publicada em 31/08/2007. Sendo assim, a partir desta data, a Recorrente submete-se à incidência da contribuição, em respeito ao princípio da não surpresa*”.

Esta, todavia, não nos parece a melhor conclusão, pois para além do princípio da não surpresa, estabelece o princípio da anterioridade nonagesimal que somente pode ser exigida a contribuição a partir de noventa dias da norma jurídica que a instituiu.

Para o caso, entenda-se que a decisão do Supremo Tribunal Federal que reconheceu a constitucionalidade da contribuinte equivale à própria norma

jurídica que instituiu a contribuição, razão pela qual somente a partir de 31/11/2007, seria possível a cobrança do tributo em questão.

Tendo em vista que no presente caso a apuração da CSLL é do tipo trimestral, o contribuinte não poderia ser impelido ao pagamento do tributo para o 4º trimestre do ano calendário de 2007.

### **Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento parcial ao recurso, afastando a exigência de CSLL relativa ao ano-calendário de 2007.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros – Presidente Redator

### **Declaração de Voto**

Deixa-se de transcrever a declaração de voto apresentada, que pode ser consultada no acórdão paradigma desta decisão.