



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.722689/2012-05
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-006.557 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de setembro de 2023
Recorrente COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007, 01/01/2008 a 31/12/2008

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: 01/10/2007 a 31/12/2008, 01/01/2008 a 31/12/2008

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: 01/10/2007 a 31/12/2007, 01/01/2008 a 31/12/2008

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 nº 7.689/1988, pelo STF, por meio da ADI nº 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: 01/10/2007 a 31/12/2007, 01/01/2008 a 31/12/2008

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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. Designado para

redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcelo José Luz de Macedo. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros – Presidente e Relator

(documento assinado digitalmente)

Marcelo José Luz de Macedo - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro 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

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

2. Foram lavrados Autos de Infração (AIs) do IRPJ (e-fls. 580/584) e da CSL (e-fls. 585/591), pertinentes aos períodos do quarto trimestre de 2007 e do ano de 2008, de que se deu ciência ao Contribuinte em 30/11/2012 (e-fls. 592). Os motivos identificados pela Autoridade Fiscal que ensejaram o presente lançamento encontram-se descritos em Termo de Verificação Fiscal (TVF), de e-fls. 570/577), cujos principais trechos são a seguir reproduzidos:

“Após a análise dos elementos apresentados, do que consta dos processos administrativos fiscais de interesse do próprio contribuinte n.ºs 19515.720555/2011-61, 19515.720569/2011-84, 19515.721908/2012-21 e 19515.721909/2012-75, CONSTATAMOS a ocorrência de infrações à legislação tributária, relativamente ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica na presente análise, no período abrangido pelo Procedimento Fiscal em tela. Ressaltamos que as verificações e constatações relativas ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) previstas no mesmo MPF-F, foram objeto de termo distinto e específico.

Em consequência, efetuamos os lançamentos devidos, por meio de competente Auto de Infração, consubstanciado no Processo Administrativo MF nº 19515-720.678/2012-82, em relação ao período de janeiro a setembro de 2007, cuja ciência ao contribuinte deu-se em 30/03/2012. Em relação ao período de outubro de 2007 a dezembro de 2008, estamos efetuando, neste momento e da mesma forma, os devidos lançamentos com a finalidade de efetuar-se ajustes na base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e consequente retificação do saldo de prejuízos fiscais e a constituição do crédito tributário em relação à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, conforme a seguir descrito.

...6. Em 30/03/2012, por meio do Termo nº 03 - de Intimação Fiscal, o contribuinte foi intimado a prestar esclarecimento acerca de inconsistências

constatadas em sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, exercício 2008, ano-calendário 2007, retificadora, sob nº 1899052, com valores a pagar da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, relativo ao 4º trimestre, conforme ficha 17 linha 61 desta DIPJ, não declarados nas informações da DCTF e tampouco com registro do recolhimento correspondente.

...8. Em 02/05/2012 o contribuinte apresenta seus esclarecimentos, alegando em síntese que:

- ‘em decorrência da própria sistemática do Programa Gerador da DIPJ, os valores contidos na ficha 09A, linha 01 (Lucro Líquido antes da CSLL), são transportados automaticamente para a ficha 17, linha 01’;

- ‘por um equívoco deixou de efetuar os ajustes manuais, zerando os valores nas fichas da CSLL, da DIPJ relativa ao 4º trimestre do ano-calendário de 2007, no que se refere aos valores transferidos automaticamente pelo referido programa’;

- ‘em virtude das máculas no processo de produção da Lei nº 7.689/88, a Contribuinte ingressou, em junho de 1990, com ação declaratória, distribuída sob o nº 90.4932-6, que tramitou perante a 6ª Vara da Justiça Federal do Distrito Federal, por meio da qual pleiteou a *declaração de inexistência da relação jurídica entre as partes, no que concerne à exigência de pagar a Contribuição Social sobre o Lucro* tal como previsto no referido diploma normativo’;

- ‘após o regular processamento do feito, foi proferida, nos autos da referida ação, sentença, a qual declarou a *inexistência de relação jurídica entre as autoras e a União, no que tange à exigência de pagar a Contribuição Social, instituída pela Lei nº 7.685/88, por sua manifesta inconstitucionalidade*’.

- Alega ainda que o TRF da 1ª Região manteve integralmente os termos da decisão de primeira instância e que a União deixou de interpor qualquer recurso, transcorrendo inclusive o prazo para a propositura de Ação Rescisória e que por força de provimento jurisdicional definitivo e Irrecorrível, encontra-se desobrigado, desde então, de apurar e recolher a referida contribuição.

...11. E por último, o contribuinte foi intimado, em 22/08/2012 por meio do Termo nº 06 - de Intimação Fiscal, a apresentar os Livros de Apuração do Lucro Real - LALUR, referentes aos períodos de apuração sob exame, quais sejam, 2007 e 2008.

12. O contribuinte apresentou o LALUR solicitado em 29/08/2012, quando verificou-se a ausência de registros referentes à CSLL.

13. Da análise dos elementos apresentados e dos Processos Administrativos Fiscais já citados na introdução, constatamos que o contribuinte opera estabelecimentos que são considerados Equiparados a Industrial, nos termos do Regulamento do IPI - RIPI, Decreto nº 7.212/2010, que em seu art. 9º, I, reproduz a Lei nº 4.502/64, art. 4º, I, e estatui que se equiparam a estabelecimento

industrial os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira que derem saídas a esses produtos. Sendo assim, sujeitava-se às obrigações principal e acessórias referentes ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, destacando este tributo nas saídas, escriturando, apurando e recolhendo na forma das disposições legais.

14. Constatamos ainda, que esses estabelecimentos não realizaram as obrigações acessórias e principal referidas no item 13, conforme verificamos nos registros contábeis e fiscais e Declaração de Débitos e Créditos Fiscais - DCTF. Corroborando em prestação de esclarecimentos, declara entendimento de que não é contribuinte do IPI na qualidade de equiparado a industrial, em documento integrante dos processos citados.

15. Diante do constatado, foi constituído o crédito tributário do IPI, consubstanciado nos processos administrativos indicados, ocasião em que os valores recolhidos deste tributo nas importações, lançados pelo contribuinte ao custo das mercadorias vendidas, foi abatido de ofício na apuração do imposto devido na saída dos produtos dos estabelecimentos, em obediência ao Princípio da Não-Cumulatividade, característica deste tributo.

16. Considerando:

- a declaração do contribuinte de que não apura nem recolhe o IPI na saída dos estabelecimentos importadores equiparados a industrial, fato também constatado no curso dos procedimentos fiscais que resultaram nos processos já citados;

- o que consta em seus registros contábeis, onde constata-se que os valores pagos de IPI vinculado às importações são lançados e incorporados aos estoques e consequentemente ao custo das mercadorias;

- que tais procedimentos estão em desacordo com a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados e por essa razão esses estabelecimentos foram autuados, sendo os valores pagos do IPI vinculado à importação, considerados seus créditos e descontado de ofício;

concluímos que 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.

B - DO DIREITO

B1 - DA GLOSA DOS CRÉDITOS DO IPI DO CUSTO DAS MERCADORIAS

17. Conforme Regulamento do IPI - RIPI, Decreto nº 7.212/2010, que em seu art. 9º, I, reproduz a Lei nº 4.502/64, art. 4º, I o contribuinte sob ação fiscal está caracterizado como equiparado a industrial e contribuinte do IPI nas mercadorias de importação própria cuja saída tenha incidência deste tributo.

18. A Lei 4.502/64 em seu art.25, inciso V, estabelece que os estabelecimentos industriais e os que lhe são equiparados poderão creditar-se do imposto pago no desembaraço aduaneiro.

19. O dever de escriturar, está estabelecido no já citado RIR/99, e respectivas bases legais, conforme abaixo: [reproduz teor do artigo]

20. Da mesma maneira, estabelece a forma de escrituração do custo de aquisição dos bens, onde merece especial atenção o parágrafo 3º [do art. 289 do RIR/99], por caracterizar a infração de que se trata: [reproduz teor do artigo]

B2 - DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

21. Conforme alegado no item 8 acima e reproduzido a seguir, a empresa fiscalizada obteve decisão judicial transitada em julgado que afastava o direito do Fisco de exigir a CSLL, por inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88: [...]

A questão que se coloca é a imutabilidade da coisa julgada em face de legislação superveniente e da manifestação do STF acerca da regra tributária, albergada pela decisão judicial transitada em julgado, julgada inconstitucional a quo, cujo entendimento é alterado (ou não) em sede de ADI.

(...)

24. O PARECER PGFN/CPJ/Nº 492/2011, 30 de março de 2011, publicado no DOU em 26/05/2011, exaure o assunto. Destacamos os seguintes tópicos:

‘...10. Ocorre que a imutabilidade e a eficácia vinculante da decisão transitada em julgado apenas recairá sobre os desdobramentos futuros da declaração, nela contida, de existência ou inexistência da relação jurídica de direito material sucessiva deduzida em juízo, se e enquanto permanecerem inalterados os suportes fático e jurídico existentes ao tempo da sua prolação, ou seja, se e enquanto continuarem ocorrendo aqueles mesmos fatos e continuar a incidir (ou a não incidir) aquela mesma norma sob os quais o juízo de certeza se formou. Alteradas as circunstâncias fáticas ou jurídicas existentes à época da prolação da decisão, o que se faz possível em face da natureza conhecidamente dinâmica dos fatos e do direito, essa decisão naturalmente deixa de produzir efeitos vinculantes, dali para frente; trata-se da cláusula rebus sic stantibus subjacente às sentenças em geral, com especial destaque àquelas que se voltam à disciplina de relações jurídicas de trato continuado...

...19. Mas a alteração legislativa não é a única mudança no suporte jurídico existente ao tempo da prolação da decisão tributária passada em julgado que, por fazer surgir uma relação jurídica tributária diversa da nela apreciada, mostra-se capaz de fazer cessar a sua eficácia vinculante, para o futuro: conforme restará demonstrado no tópico a seguir, a

consolidação da jurisprudência do STF em sentido diverso daquele sufragado na decisão tributária transitada em julgado também representa, em determinadas hipóteses, significativa alteração do suporte jurídico sob o qual o juízo de certeza nela contido se formou, e, assim, revela-se capaz de fazer cessar a eficácia vinculante dele emanada.

b) O advento de precedente objetivo e definitivo do STF em sentido diverso do sufragado em anterior decisão tributária transitada em julgado representa circunstância jurídica nova e faz cessar a sua eficácia vinculante

b.1 - A jurisprudência do Plenário do STF, em controle concentrado ou, em algumas hipóteses, difuso de constitucionalidade, possui força para impactar ou alterar o sistema jurídico vigente’.

25. Nesse diapasão, o Plenário do STF, em sede de julgamento da ADI 15, reconheceu a Constitucionalidade da Lei nº 7.689 de 15/12/88, afastando-a apenas para os artigos 8º e 9º, conforme abaixo: [...]” (grifou-se).

3. Irresignado, em 29/12/2012, o Contribuinte apresentou Impugnação (e-fls. 651/705), onde aduziu, em síntese:

3.1 **Preliminarmente:**

3.1.1. **Conexão**

O presente processo teria conexão com o processo administrativo nº 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 nº 666/2008) e decisões do CARF;

3.1.2. **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, lições de doutrinadores e decisões do CARF;

3.1.3. **Refiscalização do Período Autuado**

O período do 4º Trimestre de 2007 já teria sido objeto de fiscalização e auto de infração no processo administrativo nº 19515.001331/2010-75, visando cobrança de CSLL (principal, multa e juros) apurada para todo o ano calendário de 2007, e aponta decisão do CARF sobre tal processo. 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;

3.2. **No Mérito:**

3.2.1. **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 nºs 19515.720555/2011-61, 19515.720569/2011-84, 19515.721908/2012-21 e 19515.721909/2012-75 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.

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

O Agente Fiscal, teria usado uma metodologia incorreta, apenas compensando parte da BNCSLL, respeitado o limite de 30%, e aplicado a alíquota de 9% sobre o saldo do IPI contabilizado como custo operacional, ao invés de recompor a base de cálculo da CSLL. A impugnante aponta decisões da DRJ;

3.2.3. 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;

3.2.4. 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;

3.2.5. Impossibilidade de Cobrança de Juros Moratórios sobre a Multa de Ofício

Não seria cabível a cobrança de juros moratórios sobre a multa de ofício. A impugnante aponta dispositivos legais e decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do CARF.

4. Sobreveio deliberação da Autoridade Julgadora de 1ª instância, consubstanciada no Ac. nº 16-81.121 - 1ª Turma da DRJ/SPO, de 21/12/2017 (e-fls. 842/867), de que se certificou o Contribuinte em 24/01/2018 (e-fls. 874), cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007, 01/01/2008 a 31/12/2008

CONEXÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Processos que se referem a períodos diferentes tratam de fatos jurídicos tributários distintos, com a consequente diferenciação no que concerne à produção probatória, impossibilitando a conexão.

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.

JUROS DE MORA.

É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2008, 01/01/2008 a 31/12/2008

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: 01/10/2007 a 31/12/2007, 01/01/2008 a 31/12/2008

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.

COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL. LIMITE DE 30%.

Para fins de determinação da base de cálculo da CSLL, a compensação da base de cálculo negativa de períodos-base anteriores existentes em nome da pessoa jurídica está limitada a trinta por cento do lucro líquido ajustado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido"

5. Irresignado, em 31/01/2018 (e-fls. 876), o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 877/938), em que, sinteticamente, repisa as razões de Impugnação.

Voto Vencido

Conselheiro Rafael Taranto Malheiros, Relator.

6. 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 nº
19515.720678/2012-82**

7. 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 nº 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 nº 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 nº 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).

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

Não Contribuinte da CSLL— Ofensa à Coisa Julgada e à Segurança Jurídica

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

“(…)”

E, mais pontual e recentemente, por meio do Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011, veio a expressa orientação no sentido de que conforme o regime d’algumas decisões tiradas no âmbito do STF ter-se-ão por cessados os efeitos prospectivos de eventual coisa julgada em matéria tributária previamente formada em instâncias judiciais inferiores (que é, justamente, o caso, desde o julgamento da Ação Declaratória de Inconstitucionalidade nº 15, DJe de 31/08/2007). Registre-se a ementa do citado e último parecer da PGFN: [...]

Como se vê, o auto de infração não ofende a coisa julgada, já que 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.

Tampouco houve ofensa à segurança jurídica, uma vez que os precedentes objetivos e definitivos do STF constituem circunstância jurídica nova, apta a fazer cessar, prospectivamente, eficácia vinculante das anteriores decisões tributárias transitadas em julgado que lhes forem contrárias”.

10. A controvérsia, aqui, refere-se à possibilidade de a Fazenda Nacional constituir e exigir do sujeito passivo, créditos tributários de CSLL, tendo em vista a existência de coisa julgada em favor do contribuinte para o não recolhimento da Contribuição com base na Lei nº 7.689, de 1988.

11. 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.

12. Neste ponto, reproduz-se o Voto Vencedor proferido em sede do Ac. nº 9101-002.013, proferido em sessão de 07/10/2014, Red. Des. Cons. Marcos Aurélio Pereira Valadão, no âmbito do processo nº 19515.001331/2010-75, no qual se discute o cabimento da cobrança de CSLL, no ano-calendário 2007, em relação ao mesmo Contribuinte, cujo entendimento se aplica ao caso vertente, eis que trata do 4º trimestre do ano-calendário de 2007 e do ano-calendário de 2008:

“(…)

Primeiramente destaco que em casos deste tipo volto meu olhar com muita atenção ao que foi decidido em cada sentença, pois o que deve ser cumprido é o que se contém na sentença que transitou em julgado para o contribuinte, para que não se confunda com a aplicação dos aspectos materiais do caso específico à subsunção da decisão do STJ em que se sustenta a fundamentação da Relatora, pois se estendem apenas os seus efeitos processuais em relação aos limites decididos no repetitivo, no caso o REsp. 1.118.893/MG, especificamente no que diz respeito à extensão e limites da coisa julgada.

Para o caso presente, esta metodologia, este cuidado específico, nos remete ao teor da sentença em que se baseia o contribuinte para deixar de recolher a CSLL, e também aos seus fundamentos. Conforme se extrai dos autos, a sentença foi proferida em 18 de novembro de 1991, com trânsito em julgado em 20 de fevereiro de 1992 (fls. 61), sendo que o ano-calendário em que se questiona a cobrança da CSLL é 2007.

O teor da ementa da decisão do TRF da 1ª Região é o seguinte (fls. 56):

EMENTA

CONSTITUCIONAL. TRIBUTARIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. LEI N. 7.689/88. ART. 146, III, 'A', da CF/88. MESMO FATO GERADOR E MESMA BASE DE CALCULO PARA TRIBUTOS DIFERENTES. EXIGENCIA DE LEI COMPLEMENTAR PARA INSTITUIÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE.

1. É inaplicável às contribuições sociais o disposto no art. 150, inciso III, da Constituição da República, em face do disposto no §, 6º, do art. 195, da mesma Lei Maior.

2. Somente através de lei complementar pode ser instituída contribuição social.

3. Decisão do Plenário na AS Q 89.01.13614-7 - MG, por maioria. Ressalva pessoal.

4. Recurso improvido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas:

Decide a Quarta Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, - por unanimidade, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes dos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Custas, como de lei.

Brasília, 18 de novembro de 1991. (data do julgamento)

A questão que se coloca é a determinação dos efeitos do REsp. 1.118.893/MG sobre esta decisão acima transcrita.

Este ponto é central, pois o único argumento trazido pela I. Relatora é de que se aplica o REsp. 1.118.893/MG, por força do art. 62-A do RICARF-Anexo II, o que nos levaria a aceitar uma eternização da coisa julgada, seja ela qual for. Contudo, há que se considerar outros aspectos da questão, como segue.

Veja-se que a legislação analisada pelo STJ no REsp. 1.118.893/MG (que remete a outras decisões na argumentação do relator) e que teria alterado a incidência do CSLL a partir da Lei 7.689/1988 corresponde à LC n. 70/1991 e Leis 7.856/1989, 8.034/1990, 8.212/1991, 8.383/1991 e 8.541/1992 (citadas no julgado, ainda que nem todas tenham sido objeto de análise específica). Ora, considerando o teor da sentença, que remete às leis posteriores retrocitadas e o teor da decisão do STJ, resta claro que nenhuma das outras alterações posteriores que impactaram a CSLL, foram consideradas na decisão do STJ. Ou seja, a decisão só vale para os casos em que as leis mencionadas na decisão foram aplicadas ou utilizadas, e portanto, a superveniência legislativa que atinge a formação da CSLL tem o condão de afastar a incidência do REsp. 1.118.893/MG, sem implicar em desobediência ao art. 62-A do RICARF-Anexo II, ainda que se tenha que enfrentar a discussão de qual o grau modificativo dessas leis supervenientes àquelas mencionadas no REsp. 1.118.893/MG, no que diz respeito à afetação do fato gerador da CSLL.

Ou seja, a questão se resolve de maneira simples, o art. 62-A do RICARF-Anexo II só se aplica a lançamentos feitos relativamente a pedidos feitos até 1992, data da última lei mencionada naquele julgamento. Para os lançamento feitos em relação a períodos posteriores, sob a égide novas leis, não se aplica necessariamente o REsp. 1.118.893/MG.

No caso em questão temos três aspectos, analisados a seguir.

1) A decisão em favor do contribuinte, exarada em 18 de novembro de 1991, inquinou de inconstitucionalidade a Lei n. 7.689/1988 e teve como fundamento único (ver julgado acima transcrito) o fato de que a Lei n. 7.689/1988 só poderia instituir contribuição social, caso fosse editada como lei complementar, e assim não considerou a LC 70/91 publicada cerca de quarenta dias depois da sentença em 30 de dezembro de 1991, aspecto que, conforme o entendimento poderia ter sido superado, considerando o que dispõe o art. 11 da referida LC 70/91.

Veja-se que a coisa julgada só alberga as normas que foram afastadas e não projeta para o futuro seus efeitos, de maneira genérica, mormente quando a superveniência legislativa atingiu o âmago do argumento, no caso, a ausência da lei complementar a tratar da exação – o que teria sido superado pela edição da a LC 70/91 (ainda que controverso).

Assim, por este fundamento a coisa julgada alegada pelo contribuinte não mais subsistiria, ainda que o REsp. 1.118.893/MG tenha considerado a LC 70/1991; isto porque, como se já foi dito, o que se aplica são os efeitos da decisão e a decisão contida no REsp não considerou este aspecto específico – a inconstitucionalidade formal da Lei n. 7.689/1988 e sua posterior reafirmação pela a LC 70/1991-, no que diz respeito as decisão prolatada no caso proposto pelo contribuinte. É que não se pode utilizar uma decisão, ainda que em sede de recurso repetitivo, para integrar a interpretação de uma decisão anterior, pois há que existir coincidência normativa no embasamento das decisões – o que não há.

2) Após prolatada a decisão em que se estriba o contribuinte diversas normas que vieram tratar da CSLL foram editadas antes de 2007 (ano-calendário do lançamento em questão) e.g.: LC n. 70/1991 (art. 11), 8.383/1991 (arts. 41, 44, 79, 81, 86, 87, 89, 91 e 95), 8.541/1992 (ats. 22, 38, 39, 40, 42 e 43), 9.249/1995 (arts. 19 e 20), 9.430/96 (arts. 28 a 30, sendo que o art. 28 remete aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71 da mesma Lei), 10.637/2002 (arts. 35 a 37, 45).

Dessas normas apenas as LC n. 70/1991, 8.383/1991 e 8.541/1992 (além das Leis 7.856/1989, 8.034/1990, 8.212/1991) estão cotejadas no REsp. 1.118.893/MG. Ou seja, não se pode aplicar o referido REsp. 1.118.893/MG sob os aspectos materiais do caso presente em virtude de que ele não tratou de diversas alterações legislativas que aqui se aplicam e que afetaram a materialidade e os aspectos de contorno do fato gerador da CSLL – o que evidentemente não teria mesmo o condão de fazer ainda que fosse uma lei. Aceitar-se isto configuraria uma extensão indevida, uma legiferação abusiva por via de decisão judicial com efeitos prospectivos no ordenamento que só possível de existir em texto constitucional. Veja-se que o lançamento, consubstanciado no Auto de Infração (fls. 158-174), além da Lei n. 7.689/1988 remete expressamente à Lei nº 9.430/1996 (art. 28) e à Lei nº 10.637/2002 (art. 37), conforme se pode verificar às fls. 160 – leis que não foram objeto de análise no REsp. 1.118.893/MG. De lembrar que quando a Lei 9.430/1996 foi publicada já era pacífico que a CSLL pode ser regulada por lei ordinária - fundamento único do acórdão que transitou em julgado a favor do contribuinte quando afastou a incidência da CSLL com base na Lei n. 7.689/1988.

Assim por estes dois motivos afasto a aplicação do REsp. 1.118.893/MG para o caso presente, porém, necessário destacar, sem descumprir o art. 62-A do RICAR-Anexo II – é que o REsp. 1.118.893/MG não se aplica aqui.

3) Veja-se que os dois aspectos acima considerados são suficientes para a manutenção integral da exigência, mas há outro aspecto a ser discutido. Tal aspecto foi enfrentado e afastado pela I. Relatora e diz respeito aos efeitos das decisões do STF proferidas em sentido contrário à decisão transitada em julgado, que não teriam o condão de afetá-la, e o faz também com supedâneo no REsp. 1.118.893/MG, afastando também a aplicação da Súmula STF n. 239.

Porém, há que se observar que o referido Acórdão do STJ não considerou, ao decidir, os efeitos específicos das decisões em sede de controle concentrado (nem mesmo em obter dicta), apenas se referiu a decisões do STF de forma genérica (constado Acórdão: 'O fato de o Supremo Tribunal Federal posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado...'), porém sem considerar este relevantíssimo aspecto. É que a decisão em sede de controle concentrado tem efeito erga omnes, à semelhança de lei, irradiando efeitos gerais após sua edição e afastando as normas e as sentenças (normas individuais) que lhe sejam contrárias.

O próprio REsp. 1.118.893/MG em sua fundamentação deixa claro que se houver lei superveniente que afete a cobrança que foi afastada pela coisa julgada, ela deve ser considerada (grande parte da rationale da decisão é elaborada com base nesta fundamentação).

Ora, uma decisão do STF em sede de controle concentrado tem exatamente o efeito de uma lei, e no caso uma lei de efeito substancial que irradia seus efeitos estabelecendo um novo marco jurídico dali em diante e consolidando os atos já praticados para aqueles que não tinham em seu favor uma sentença com trânsito em julgado.

Entendo que tema não foi enfrentado especificamente pelo REsp. 1.118.893/MG, não fazendo parte do que ali foi decidido e, portanto, com relação a essa questão o REsp. 1.118.893/MG não se aplica.

Ao julgar a ADIn n. 15-2/DF, o STF decidiu pela constitucionalidade da Lei n. 7.689/1988 (exceto seus arts. 8º e 9º que não afetam o lançamento em debate no presente processo). A decisão tem o seguinte teor, no que importa especificamente para o presente debate: [...]

Considerando que a decisão da ADIn n. 15 foi proferida pelo STF em 14/06/2007 e publicada em 31/08/2007, restou afastada a coisa julgada alegada pelo contribuinte que tinha sob fundamento a constitucionalidade da Lei n. 7.689/1988, para os fatos geradores ocorridos a partir de 31/08/2007 (cumpre dizer que por este argumento isolado seriam atingidos somente os fatos geradores ocorridos em 30/09/2007 e 31/12/2007 (2º e 3º trimestres de 2007)).

Reitero, por clareza, que os dois primeiros fundamentos são suficientes para a manutenção integral da exigência” (grifos do original).

13. Enfim, no julgado supracitado, afastou-se a aplicação do REsp nº 1.118.893, julgado na sistemática dos recursos repetitivos, tendo em vista que a legislação que deu ensejo ao REsp não é a mesma que embasou o lançamento contestado, posto que a legislação modificativa da Lei nº 7.689, de 1988, vai até o ano de 1992, não fazendo referência às leis posteriores, entre elas as de nºs 8.981, de 1995, 9.249, de 1995, e 9.430, de 1996 (citadas no auto de infração contestado no acórdão de referência) e ainda a Lei nº 9.316, de 1996 (citada no AI ora litigado).

13.1. Além do que, o REsp nº 1.118.893 trata dos efeitos da coisa julgada obtida pelo contribuinte, sob seus efeitos retroativos, que compreendem o período da obtenção da decisão favorável com trânsito em julgado e os períodos subsequentes até a decisão final da ADI nº 15/DF. A conclusão do REsp em comento é no sentido de que não seria possível a aplicação da Súmula 239/STF - Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores – posto que a legislação posterior (analisada no REsp) não teria alterado substancialmente a lei declarada inconstitucional (Lei nº 7.689, de 1988).

13.2. Ou seja, ainda que a CSLL seja um tributo de prestação continuada, a declaração de sua inconstitucionalidade em sede de controle concentrado produz efeitos até que o ordenamento jurídico seja modificado substancialmente. Antes da ADI nº 15/DF, para que o Fisco pudesse exigir a contribuição, seria necessária uma ação rescisória. A ADI que decretou a constitucionalidade da cobrança da CSLL a partir do ano-calendário 1989 não tem o condão de desconstituir a coisa julgada para períodos anteriores à sua vigência, salvo a rescisória.

13.3. Não obstante, a declaração de constitucionalidade da Lei nº 7.689, de 1988, pelo STF através da ADI nº 15/DF constitui alteração relevante do suporte jurídico da relação jurídico-tributária regulada pela sentença transitada em julgado, fazendo cessar seus efeitos, podendo o Fisco voltar a cobrar, regularmente, o tributo.

13.4. 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.

13.5. O REsp 1.118.893 não analisou os efeitos prospectivos da ADI nº 15. Tal questão foi devidamente tratada pelo Parecer PGFN/CRJ/nº 492/2011, que assim definiu o objeto do Parecer:

Definição do objeto do presente Parecer e registros preliminares

O presente Parecer tem por escopo enfrentar questão cujo pano de fundo é o intrigante e atual tema dos **"reflexos gerados pela alteração da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) em relação à coisa julgada em matéria tributária"**. Mais especificamente, e indo direto ao ponto, o questionamento que se pretende responder ao longo deste Parecer é o seguinte: **em que medida a eficácia da decisão transitada em julgado que se volta para uma relação jurídica tributária sucessiva, considerando-a existente ou inexistente, é impactada, em relação aos seus desdobramentos futuros, pela superveniência de jurisprudência do STF em sentido contrário ao sufragado pela referida decisão?** (negritos do original).

13.5.1. Para esclarecer a conclusão do referido Parecer, citam-se trechos da ementa:

DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO QUE DISCIPLINA RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA CONTINUATIVA. MODIFICAÇÃO DOS SUPORTES FÁTICO/JURÍDICO. LIMITES OBJETIVOS DA COISA JULGADA. SUPERVENIÊNCIA DE PRECEDENTE OBJETIVO/DEFINITIVO DO STF. CESSAÇÃO AUTOMÁTICA DA EFICÁCIA VINCULANTE DA DECISÃO, TRIBUTÁRIA TRANSITADA EM JULGADO. POSSIBILIDADE DE VOLTAR A COBRAR O TRIBUTO, OU DE DEIXAR DE PAGÁ-LO, EM RELAÇÃO A FATOS GERADORES FUTUROS.

1. 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. **Daí por que se diz que, alteradas as circunstâncias fáticas ou jurídicas existentes à época da prolação da decisão, esta naturalmente deixa de produzir efeitos vinculantes, dali para frente, dada a sua natural inaptidão de alcançar a nova relação jurídica tributária.**

2. Possuem força para, com o seu advento, impactar ou alterar o sistema jurídico vigente, por serem dotados dos atributos da definitividade e objetividade, os seguintes precedentes do STF: (i). **todos os formados em controle concentrado de constitucionalidade, independentemente da época em que prolatados;** (ii) **quando posteriores a 3 de maio de 2007**, aqueles formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham resultado de julgamento realizado nos moldes do art. 543-B do CPC; (iii) **quando anteriores a 3 de maio de 2007**, aqueles formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham sido oriundos do Plenário do STF e confirmados em julgados posteriores da Suprema Corte.

3. **Os precedentes objetivos e definitivos do STF constituem circunstância jurídica nova, apta a fazer cessar, prospectivamente, eficácia vinculante das anteriores decisões tributárias transitadas em julgado que lhes forem contrárias.**

4. A cessação da eficácia vinculante da decisão tributária transitada em julgado opera-se **automaticamente**, de modo que: (i) quando se der a favor do Fisco, este pode voltar a cobrar o tributo, tido por inconstitucional na anterior decisão, em relação aos fatos geradores praticados dali para frente, sem que necessite de prévia autorização judicial nesse sentido; (ii) quando se der a favor do contribuinte-autor, este pode deixar de recolher o tributo, tido por constitucional na decisão anterior, em relação aos fatos geradores praticados dali para frente, sem que necessite de prévia autorização judicial nesse sentido.

5. Face aos princípios da segurança jurídica, da não surpresa e da proteção à confiança, bem como por força do art. 146 do CTN, nas hipóteses em que o advento do precedente objetivo e definitivo do STF e a conseqüente cessação da eficácia da decisão tributária transitada em julgado sejam pretéritos ao presente Parecer, a publicação deste configura o marco inicial a partir do qual o Fisco retoma o direito de cobrar o tributo em relação aos fatos geradores praticados pelo contribuinte-autor.

13.5.2. Nesse sentido, entende-se que a ADI nº 15/DF configura circunstância jurídica nova, apta a fazer cessar prospectivamente os efeitos da coisa julgada em sede de controle difuso pelo TRF da 1ª Região, a partir do marco temporal da publicação da decisão da ADI (31/08/2007).

14. Pelo exposto, neste tópico, não assiste razão à Recorrente, ao aduzir que “[...] não houve qualquer alteração fática ou jurídica que ensejasse uma nova relação jurídica tributária”.

Refiscalização do período autuado (CSL)

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

“O processo administrativo nº 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 nº 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”.

16. 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

17. 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.

17.1. 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.

17.2. 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

18. 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 desembaraço 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 desembaraço 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 n.ºs 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 n.ºs 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 desembaraço 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).

19. 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.

20. 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.

21. 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.

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

Precariedade do Auto de Infração e verdade material

23. 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”.

24. 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.

25. 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

26. 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.

26.1. 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.

26.1.1. 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.

26.1.2. 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”.

26.2. 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

27. 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”.

28. 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”.

29. 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”.

CONCLUSÃO

30. Por todo o exposto, conheço o Recurso Voluntário, rejeito as preliminares e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Redator designado.

31. 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.

32. 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.”

33. 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.

34. 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”.*

35. 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.

36. 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.

37. 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.

38. É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo José Luz de Macedo

Declaração de Voto

Conselheira Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic.

39. Com todo respeito ao posicionamento do Ilustre Relator, penso que assiste razão ao Recorrente quando afirma que a Autoridade Fiscal, ao reapurar as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, deveria conferir tratamento de despesa dedutível aos débitos de IPI exigidos nos Processos Administrativos 19515.720555/2011-61, 19515.720569/2011-84, 19515.721908/2012-21 e 19515.721909/2012-75 (itens 78 a 97 do recurso voluntário).

40. Conforme se extrai do TVF, a Autoridade Fiscal entendeu que a Recorrente é contribuinte do IPI por ser equiparada a industrial, na forma do art. 9º do RIPI/2002 - o que não mais se discute em face do decidido pelo STJ no EREsp nº 1403532. Assim, o IPI pago na importação deveria ser registrado contabilmente pela Recorrente como “IPI a Recuperar”, não

compondo o custo, por expressa previsão do §3º do art. 289 do RIR/99¹. Disso decorreram as seguintes autuações:

- **Processos Administrativos 19515.720555/2011-61, 19515.720569/2011- 84, 19515.721908/2012-21 e 19515.721909/2012-75:** autos de infração lavrados para a exigência do IPI devido na saída do bem importado do estabelecimento da Recorrente, em razão da sua equiparação a industrial. Na apuração do imposto devido, a Autoridade Fiscal descontou, de ofício, o valor do IPI pago na importação, que deveria ter sido registrado como “IPI a Recuperar”;
- **Processo Administrativo 19515.722689/2012-05 (presente processo):** auto de infração lavrado para a exigência de IRPJ e CSLL em razão, dentre outros, da glosa do montante relativo ao IPI deduzido como custo da mercadoria vendida.

41. De fato, o IPI pago na importação não pode ser aproveitado duas vezes. Ou ele é não recuperável e compõe o custo da mercadoria vendida (tratamento atribuído pela Recorrente); ou ele é recuperável, devendo ser abatido do imposto devido na saída do bem importado do estabelecimento equiparado ao industrial (tratamento atribuído pela Autoridade Fiscal). Isso significa que o IPI não pode, ao mesmo tempo, compor o custo da mercadoria vendida e ser abatido do imposto devido na saída do bem importado do estabelecimento equiparado a industrial.

42. Sendo a Recorrente contribuinte do IPI, correto está o procedimento de (i) com relação ao IRPJ e à CSLL, glosar a parcela do custo da mercadoria vendida referente ao IPI pago na importação; e (ii) no que se refere ao IPI devido pela Recorrente na saída da mercadoria, em razão da sua equiparação a industrial, abater o crédito do imposto pago na importação. No entanto, a meu ver, esse procedimento não está completo, tendo em vista que a reapuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL deve considerar, ainda, as despesas com o IPI objeto dos Processos Administrativos 19515.720555/2011-61, 19515.720569/2011-84, 19515.721908/2012-21 e 19515.721909/2012-75.

43. Nem se alegue que o IPI devido na saída da mercadoria importada não é dedutível da base de cálculo do IRPJ e da CSLL por força do disposto no parágrafo único do art. 224 do RIR/99, que reflete o art. 31 da Lei nº 8.981/1995². Não há dúvidas de que o IPI, quando cobrado “destacadamente do comprador ou contratante”, sendo o vendedor “mero depositário”, não integra a receita bruta, não havendo que se falar na sua dedutibilidade. No entanto, não foi isso que ocorreu no presente caso. A Recorrente, por não se considerar contribuinte do IPI, deixou de cobrar o imposto destacadamente do comprador e, com isso, não atuou como mera depositária do tributo. Do contrário, com a lavratura dos autos de infração, a Recorrente, alegadamente, efetuou o recolhimento do imposto, arcando integralmente com seu ônus.

¹ Art. 289. O custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas será determinado com base em registro permanente de estoques ou no valor dos estoques existentes, de acordo com o Livro de Inventário, no fim do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14). (...)

§ 3º Não se incluem no custo os impostos recuperáveis através de créditos na escrita fiscal.

² Art. 31. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

44. Nesse contexto, com todo respeito ao posicionamento do Ilustre Relator, entendo que a indedutibilidade do IPI, calcada na lógica do art. 31 da Lei nº 8.981/1995, não se aplica ao presente caso. As despesas com o IPI objeto dos Processos Administrativos 19515.720555/2011-61, 19515.720569/2011-84, 19515.721908/2012-21 e 19515.721909/2012-75 estão sujeitas à regra contida no caput do art. 41 da Lei nº 8.981/1995, que assim determina:

Art. 41 Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência

45. Diante disso, entendo que, na reapuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL objeto dos presentes autos, a Autoridade Fiscal deveria ter atribuído tratamento de despesa dedutível aos referidos débitos de IPI, razão pela qual o lançamento deve ser cancelado neste ponto.

(documento assinado digitalmente)

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic