



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10280.720212/2017-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.881 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2024
Recorrente ITAITUBA INDUSTRIA DE CIMENTOS DO PARA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2012

PAF. NULIDADES.

Somente são nulos no âmbito dos procedimentos de determinação e exigência do crédito tributário os atos em que se verifique a incompetência para lavratura ou decisão, ou a preterição do direito de defesa.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. LUCRO.

A contabilização do lucro pressupõe ser esta consequência de receita anteriormente percebida, a qual deve ser propriamente identificada na escrituração contábil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andre Severo Chaves, Andre Luis Ulrich Pinto, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

Trata-se de auto de infração com exigência de crédito tributário no valor de R\$ 4.861.926,55 (R\$ 2.801.620,11 de IRPJ, R\$ 186.748,34 de Contribuição para o PIS/PASEP, R\$ 860.174,28 de COFINS e R\$ 1.013.383,82 de CSLL) valorados à data do lançamento, tendo em vista a apuração de omissão de receitas pela autoridade fiscal no terceiro trimestre de 2012 que totaliza R\$ 5.066.285,99.

Por retratar bem os fatos que permeiam o presente processo, reproduzo o relatório elaborado pela a 16ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre, proferiu o acórdão de nº 14-72.641 – 15ª Turma da DRJ/RPO para, a seguir, complementá-lo com a descrição dos atos processuais praticados a partir do julgamento de primeira instância.

Trata-se de impugnação a auto de infração com exigência de crédito tributário no valor de R\$ 4.861.926,55 (R\$ 2.801.620,11 de IRPJ, R\$ 186.748,34 de Contribuição para o PIS/PASEP, R\$ 860.174,28 de COFINS e R\$ 1.013.383,82 de CSLL) valorados à data do lançamento, tendo em vista a apuração de omissão de receitas pela autoridade fiscal no terceiro trimestre de 2012 que totaliza R\$ 5.066.285,99.

Com relação à autuação, transcrevemos parcialmente o Relatório de Encerramento da Ação Fiscal:

2.1.1 Omissão de Receita – Aumento de Lucros Acumulados

i. O sujeito passivo foi devidamente intimado (Termo de Intimação Fiscal No 02/2016) a apresentar os documentos hábeis e idôneos que comprovassem o lançamento contábil de no 0263107, a débito da conta “112090001 – IPI”, integrante do subgrupo “112090000 – Impostos a Recuperar”, grupo “112000000 – Créditos a Curto Prazo”, do Ativo Circulante, no valor de R\$ 7.170.243,78. Uma das contrapartidas desse lançamento foi representada pelo crédito na conta “244010001 – Lucros/Prejuízos Acumulados”, do Patrimônio Líquido, no valor de R\$ 5.066.285,99, com o histórico “Compensação de Imposto de Exercícios Anteriores”.

ii. Em resposta à intimação, o sujeito passivo esclareceu tratar-se de “créditos originários de IPI, que ensejaram os pedidos de ressarcimento e compensações...”. Apresentou, como prova, cópias de algumas PER/DCOMP's.

iii. Consultando-se o sistema PERDCOMP, constatou-se que todos os pedidos de ressarcimento foram originados por saldos de créditos do IPI apurados no Livro Registro de Apuração do IPI, decorrentes das operações de compras de insumos tributáveis e vendas de produtos tributáveis.

iv. Por não compor a Receita Bruta, os registros de créditos e débitos operacionais do IPI, ao contrário do que ocorre, por exemplo, com o crédito presumido do IPI, são apresentados apenas em contas patrimoniais, não transitando por resultado. Portanto, eventuais ajustes de exercícios anteriores não podem influenciar o saldo da conta “Lucros/Prejuízos Acumulados”, integrante do Patrimônio Líquido.

v. Ora, o saldo da conta “Lucros/Prejuízos Acumulados” somente é acrescido pela obtenção de lucro no período de apuração ou de receitas de exercícios anteriores, exigindo, neste último caso, o devido provisionamento dos tributos devidos.

vi. Devidamente intimado (Termo de Intimação Fiscal No 04/2016), o sujeito passivo não apresentou os motivos pelos quais deixou de provisionar os tributos devidos, fato que ensejou o presente lançamento de ofício.

(...)

3. Da Conclusão

Ante ao exposto, concluímos a presente Ação Fiscal, com resultado, posto que houve infringência à legislação tributária tipificada como Omissão de Receita – Aumento de Lucros Acumulados, fato esse que ensejou o lançamento de ofício, apurando-se crédito tributários relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), e seus reflexos (CSLL, PIS e COFINS) do ano calendário 2012.

Cientificado o contribuinte por via postal em 21/02/2017, em 23/03/2017 foi registrada a Solicitação de Juntada de Documentos contendo impugnação à autuação e documentos de suporte.

Em síntese, alega o impugnante que o crédito de IPI acumulado não transita pelo resultado, razão pela qual lançou o saldo diretamente na conta 244010001 - Lucros e Prejuízos Acumulados e aponta como equívoco da fiscalização o caráter de obtenção de receita.

Junta, ainda, laudo de perícia contábil fiscal no qual:

Conclui o perito que o valor de R\$ 5.066.285,99, considerado como base de cálculo para o lançamento é relativo a crédito acumulado de IPI, cuja origem advém de insumos adquiridos com destaque desse imposto, que possuem natureza de Ativo Fiscal da empresa adquirente, ora impugnante, não havendo que se falar em omissão de receitas.

No mérito, aduz que não se trata de omissão de receita, mas de erro de escrituração, considerando a natureza de ativo fiscal da conta de créditos de IPI recuperados, tese escorada na redação do Art. 224, Parágrafo único, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) e no art. 2º do ADI SRF 25/2003 .

Acusa a existência de erro material no lançamento atacado, e alega a existência de arbitramento indireto por parte da fiscalização, a

qual não haveria definido a fundamentação legal para considerar tal registro na conta de resultado como omissão de receita, desconhecendo a presunção escolhida para lastrear a conclusão.

Aponta afronta ao princípio da verdade material e preterição do dever de investigação da efetiva ocorrência do fato gerador.

Por fim, requer:

a) O conhecimento da presente impugnação e seus anexos, por preencher seus requisitos legais;

b) A juntada do laudo pericial contábil que segue anexo;

c) A declaração de nulidade do lançamento, por valer-se de arbitramento fora das hipóteses legais;

d) A declaração da nulidade do lançamento em virtude da falta da autoridade para com o dever de investigação e busca da verdade material;

e) O total provimento da presente impugnação para ver declarado o vício material do auto de infração impugnado em razão da ocorrência de tributação sobre fatos impassíveis de sofrer incidência.

Na ocasião do julgamento da impugnação apresentada pelo Recorrente, a 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto, proferiu o acórdão de nº 14-72.641 – 15ª Turma da DRJ/RPO considerando improcedente a impugnação por entender, em síntese, que a acumulação desses créditos em virtude de redução a zero da alíquota de IPI nas vendas de cimento, em que o impugnante suscita erro na escolha da conta 244010001 (Lucros/Prejuízos Acumulados) para contrapartida, contudo sem lastrear sua tese em outra opção ou retificação, inferindo a regularidade de se inserir no período crédito supostamente registrado desde a operação de aquisição dos insumos. Se os créditos devidamente registrados no ativo seriam utilizados em compensações, sua contrapartida, por óbvio, estaria nas obrigações que quitariam. Ao reconhecer em seu ativo valores inéditos relativos a crédito a ser utilizado em compensações, não seria outra a alternativa de lastro se não a de reconhecer receita que possibilitasse esse reconhecimento, o que traria efeitos aos Lucros/Prejuízos Acumulados. Contudo, optou o contribuinte por alterar diretamente a consequência contábil desse ajuste, a dizer, os Lucros/Prejuízos Acumulados, sem passar por sua causa, a qual reflete em seu resultado.

Irresignada com o v. acórdão *a quo*, a Recorrente interpôs recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, alegando, em síntese, que:

- i. o acórdão recorrido enfrenta a questão em pouquíssimas linhas, limitando-se a reafirmar que a contrapartida da conta "IPI a Recuperar" seria a conta "Lucros/Prejuízos Acumulados". Justifica

então a manutenção do lançamento com a afirmativa de que o contribuinte teria "saltado" etapas na sua contabilidade ao alterar diretamente os Lucros/Prejuízos (consequência), sem ter operado a diretamente a receita (causa). Em síntese, reafirma o erro cometido pela autoridade lançadora;

- ii. nem mesmo quanto ao apontamento feito pelo contribuinte no tocante à aplicação do art. 2º, do Ato Declaratório Interpretativo SRF n. 25, de 23 de dezembro de 2003, que proíbe a incidência de PIS e COFINS sobre valores recuperados a título de tributo pago indevidamente, a DRJ se pronunciou, de modo que a impugnação foi apenas canhestramente apreciada;

No mérito:

- i. no adendo ao laudo pericial, cuja juntada promovemos, é apontado aspecto muito particular, o qual trata da pendência quanto à apreciação das DCOMP's nas quais foram veiculados os pedidos de compensação dos créditos de IPI em questão;
- ii. segundo consta do adendo ao laudo pericial, as DCOMP's retificadoras foram transmitidas na data de 23/02/2017. Tais declarações não foram ainda objeto de decisão por parte da autoridade administrativa, tampouco sofreram ainda os efeitos da homologação tácita, estando, portanto, pendentes de decisão;
- iii. as DCOMP's pendentes guardam então uma estreita relação de prejudicialidade externa com o presente procedimento, porquanto delas depende que se concretize a vantagem econômica de cuja omissão o contribuinte é acusado. É dizer que, indeferidas as compensações, a "receita" supostamente omitida perde sua substância econômica, cessando até mesmo de se chamar receita;
- iv. paralelamente, o indeferimento das DCOMP's, por óbvio, tornará pendentes todos os tributos "extintos" por ocasião da realização das compensações, o que terá por efeito prático a cobrança tanto dos tributos, como das "receitas" supostamente oriundas do ganho econômico advindo do aproveitamento dos tributos recuperados;
- v. a primeira conclusão que se extrai é a de que a situação tal qual se configura traz sério risco de ocorrência de decisões contraditórias, ambas desfavoráveis ao contribuinte. O prejuízo consiste exatamente na afetação negativa da segurança jurídica em obscuro desfavor do contribuinte;
- vi. a segunda conclusão é a de que, acaso indeferidas as compensações, a tributação estará incidindo sobre fatos absolutamente vazios de significação econômica, redundando em duplo prejuízo financeiro. Em síntese, a tributação violará o princípio da capacidade contributiva;
- vii. com efeito, ante o risco da ocorrência de decisões contraditórias, requer o contribuinte o sobrestamento do presente processo até a ocorrência da homologação tácita das DCOMP's retificadoras, ou até o pronunciamento expresso da autoridade competente;

- viii. faz-se necessário, nesta ocasião, lançar luzes sobre o fato contábil registrado na conta “244010001 – Lucros/Prejuízos Acumulados”, de forma a evidenciar que a fiscalização, contrariamente ao que relata, tinha sim condições de identificar que a contrapartida da conta autuada trata de movimentos que, por sua natureza, não transitam pelo resultado. Em outras palavras, restou suficientemente claro nos autos que a contrapartida da conta “244010001 – Lucros/Prejuízos Acumulados” foi a conta de número “112090001 – IPI a Recuperar”;
- ix. a existência da multicitada conta “112090001 – IPI a Recuperar” é a prova de que a mesma é sim a contrapartida da conta “244010001 – Lucros/Prejuízos Acumulados”. Não obstante tenham sido escrituradas em contas de natureza distintas, ambas compartilham da mesma substância, o que evidencia autêntico erro de escrituração, e não omissão de receita; e
- x. a fiscalização elegeu como aptos à incidência dos tributos lançados fatos contábeis não sujeitos à tributação, o que macula o lançamento, tornando-o inapto à surtir efeitos contra o contribuinte.

É a síntese do necessário, passo ao voto.

Voto

Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, Relator.

O recurso é tempestivo, preenche os pressupostos de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido. Os créditos acumulados decorrentes da sujeição à alíquota zero de impostos sobre produtos e serviços, como o IPI, devem ser escriturados e apresentados como um ativo no balanço patrimonial e registrados em contas específicas, como Contas a Receber, onde deve-se escriturar créditos acumulados de impostos a serem compensados no futuro e conta Impostos a Compensar, onde registra-se os créditos tributários acumulados a serem utilizados para compensação futura.

Assim, a contrapartida de tais créditos deve ser registradas em conta que reflita as obrigações que quitariam e os créditos propriamente ditos devem ser escriturados como ativos no balanço patrimonial da empresa independentemente da homologação da DCOMP, todavia, a empresa reconheceu diretamente tais valores na conta Lucros Prejuízos, motivo pelo qual a fiscalização apurou receita que possibilita o reconhecimento desse ativo.

Apesar dos esforços da Recorrente para tentar justificar a escrituração como erro, os créditos acumulados de IPI não impactam diretamente o resultado líquido da empresa e não

são reconhecidos como receita ou despesa no demonstrativo de resultado, não impactando diretamente o lucro ou prejuízo líquido do período, ao revés disso, eles são tratados como ativos no balanço patrimonial.

Assim, não há que se falar que as contas “112090001 – IPI a Recuperar” e “244010001 – Lucros/Prejuízos Acumulados”, guardam a mesma substância.

Quanto à argumentação de que a tributação depende de homologação das DCOMP's, ao revés do que apontou o laudo pericial acostado pela Recorrente, os créditos acumulados devem ser reconhecidos contabilmente quando atenderem aos critérios para o reconhecimento de ativos, conforme estabelecido nas normas contábeis brasileiras.

Isso significa que, para serem registrados como ativos no balanço patrimonial da empresa, os créditos acumulados de IPI devem preencher os requisitos de Controle pela empresa, isto é, deve haver evidência de que a empresa tem o direito legal de utilizar esses créditos e Expectativa de benefícios econômicos futuros, isto é, expectativa razoável de que os créditos acumulados serão utilizados para reduzir obrigações tributárias futuras.

Se a empresa Recorrente não possuía tais expectativas e controle, sequer poderia ter reconhecido o valor diretamente no resultado, posto que no resultado são reconhecidas mudanças que afetam a situação financeira com impacto econômico imediato.

Outrossim, a autuada, ora Recorrente não logrou êxito em demonstrar que os valores lançados decorreriam de créditos acumulados posto que não há sequer correspondência de valores, assim, resta confirmada a autuação por omissão de Receita.

Nesse sentido, entendo que deve ser mantido o acórdão de impugnação por suas próprias razões.

DO LANÇAMENTO CONTÁBIL DE IPI A RECUPERAR COM CONTRAPARTIDA EM LUCROS/PREJUÍZOS ACUMULADOS

Inicialmente, relembre-se que o IPI a recuperar decorrente de compra de insumos tem como contrapartida a própria operação com fornecedores, evidenciando extemporaneidade no registro desses direitos por parte do contribuinte na conta de ativo, uma vez que a oportunidade do registro reside na aquisição dos insumos (para os quais há o risco da dedução como custo adicionando os tributos que deveriam ter sido destacados).

Foi informada a acumulação desses créditos em virtude de redução a zero da alíquota de IPI nas vendas de cimento, em que o impugnante suscita erro na escolha da conta 244010001 (Lucros/Prejuízos Acumulados) para contrapartida, contudo sem lastrear sua tese em outra opção ou retificação, inferindo a regularidade de se inserir no período crédito supostamente registrado desde a operação de aquisição dos insumos.

Tal questão nos remete a outra inconsistência. A alegada acumulação reside em redução na alíquota do cimento por ocasião da venda, fato contábil que influenciaria no saldo final, mas não na aferição dos créditos a cada período de apuração.

Se os créditos devidamente registrados no ativo seriam utilizados em compensações, sua contrapartida, por óbvio, estaria nas obrigações que quitariam.

Ao reconhecer em seu ativo valores inéditos relativos a crédito a ser utilizado em compensações, não seria outra a alternativa de lastro se não a de reconhecer receita que possibilitasse esse reconhecimento, o que traria efeitos aos Lucros/Prejuízos Acumulados.

Contudo, optou o contribuinte por alterar diretamente a consequência contábil desse ajuste, a dizer, os Lucros/Prejuízos Acumulados, sem passar por sua causa, a qual reflete em seu resultado.

Por conseguinte, correta a autoridade fiscal que, de conhecimento do ocorrido, reconheceu o fato que daria ensejo à operação efetuada, culminando nos efeitos tributários consubstanciados no auto de infração atacado.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto