



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

Processo nº 10872.000393/2010-26
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.125 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de agosto de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO IRPJ
Recorrente FRATELLIVITA BEBIDAS S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO LEGAL. INOCORRÊNCIA. Constatado que o auto de infração contém a indicação clara do dispositivo legal infringido, e sendo certo que a infração foi descrita de forma perfeitamente compreensível, descabe a alegação de nulidade.

GLOSA DE DESPESA APROPRIADA SOB A JUSTIFICATIVA DO NÃO CREDITAMENTO DO IPI RELATIVO À AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. Correta a glosa de despesa apropriada sob a justificativa do não credita-mento do IPI relativo à aquisição de insumos isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero, uma vez verificado que tal despesa não foi paga nem incorrida pelo sujeito passivo.

Preliminar Rejeitada. Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Marcelo de Assis Guerra, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

FRATELLI VITA BEBIDAS S.A. recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância administrativa, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Transcrevo e adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de autos de infração de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, no valor de R\$ 14.134.475,37 (fls. 123/127) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, no valor de R\$ 5.088.411,13 (fls. 128/132), ambos acrescidos de multa de 75% e juros de mora calculados até 30/07/2010. O total da autuação perfaz a importância de R\$ 38.536.120,54, conforme demonstrativo de fl. 02.

Como relatado na descrição dos fatos contida no auto de infração de IRPJ, a autuação decorreu da glosa de despesas não comprovadas no montante de R\$ 56.537.901,53 (fl. 124), relativa ao ano calendário de 2007, com fundamento nos artigos 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e 300, todos do RIR/99.

O procedimento fiscal encontra-se descrito em maior detalhe no Termo de Verificação da Infração (fls. 119/122), que se resume a seguir:

- a empresa apropriou como despesa o valor R\$ 56.537.901,53, correspondente a crédito de IPI relativo às aquisições de matérias-primas tributadas a alíquota zero, isentas ou não tributadas, provenientes da Zona Franca de Manaus, utilizadas na fabricação de produtos com saída sujeita à incidência do imposto;

- na contabilidade da empresa, que foi colocada à disposição do Fisco, foi apurado que a Interessada efetuou, em 31/07/2007, o seguinte lançamento (fl. 43):

TIPO	CONTA	VALOR – R\$
DÉBITO	3410 0003 - OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS	56.537.901,53
CRÉDITO	1222 0026 - IPI ALÍQUOTA ZERO A COMPENSAR	56.537.901,53

- na mesma data, também foi efetuado o seguinte lançamento:

TIPO	CONTA	VALOR – R\$
DÉBITO	1222 0032 - PROVISÃO IPI A ALÍQUOTA ZERO	56.537.901,53
CRÉDITO	3125 1026 - REVERSÃO PROVISÃO P/CONTINGÊNCIAS IPI	56.537.901,53

- pelos lançamentos acima, verifica-se que houve no Ativo (conta 1222) um lançamento a débito e outro a crédito, logo se anulam;

- também houve um lançamento a débito de despesa (conta 3410) e um lançamento a crédito de receita (conta 3125), logo, no resultado contábil, também se anulam, já que todos têm o mesmo valor;

- para a apuração do lucro real, o valor da Reversão de Provisão, conta 3125.1026, no valor de R\$ 56.537.901,53 foi excluído do lucro líquido conforme demonstrado no LALUR, apresentado pela empresa (fl. 192);

- em 02/06/2010, a empresa foi intimada a comprovar e a justificar os lançamentos acima mencionados, através do Termo de Intimação nº 0004, item 1 (fls. 49/51);

- em resposta datada de 17/06/2010 (fl. 52), a empresa informou o seguinte:

“Esclarecemos que os lançamentos na conta 3410.0003 – Outras Despesas Operacionais em 2007 de RS 56.357.901, 53 são referentes a reversão da provisão efetuada em função da Ação Declaratória com o objetivo de obter a declaração judicial do direito ao crédito do IPI Alíquota Zero nas aquisições de insumos da Zona Franca de Manaus conforme "Acórdão" anexo.

No LALUR - Parte A do ano de 1999 fizemos a "Adição" em função da despesa c/Provisão Contingencial do IPI lançada na conta 34.30.021 e no LALUR - Parte A do ano de 2007 fizemos a "Exclusão" em função da reversão da provisão citada acima;”

- em 30/11/2005, a FRATELLI incorporou a Indústria de Bebidas Antártica do Sudeste S/A (IBA SUDESTE), CNPJ 55 962 385/0001-60, conforme documentos em anexo (fls. 134/152);

- em 1999, conforme resposta da própria FRATELLI, a IBA SUDESTE apropriou o valor de R\$ 56.537.901,53 como despesa, quando da apuração do lucro contábil;

- sendo tal despesa indedutível, corretamente foi adicionada ao lucro líquido apurado na contabilidade, para efeito de apuração do lucro real daquele ano, conforme cópias do razão das contas (fls. 163/164) e do LALUR de 1999 (fls. 166/190);

- em 2007, a empresa FRATELLI lança na contabilidade o mesmo valor como Receita de Reversão de Provisão, e corretamente o exclui do lucro líquido quando da apuração do lucro real, tendo em vista que, em 1999, o respectivo valor foi adicionado pela IBA SUDESTE;

- entretanto, em 31/07/2007, também foi contabilizado, como Outras Despesas Operacionais, o valor de R\$ 56.537.901,53, a título de direito creditório do IPI referente à aquisição de insumos da Zona Franca de Manaus, tributados a alíquota zero, isentos ou não tributados, despesas estas, segundo a empresa, realizadas no período de agosto de 1994 a dezembro de 1999;

- a empresa também foi intimada – Termo de Intimação nº 0006 (fl. 71) – a informar como foi contabilizado o IPI correspondente ao crédito lançado, tanto na época do lançamento inicial, como após a decisão judicial, e a apresentar relação das notas fiscais que geraram o valor apropriado como Outras Despesas Operacionais, no valor de R\$ 56.537.901,53, a título de crédito do IPI relativo a aquisições de

insumos da Zona Franca de Manaus, tributados a alíquota zero, isentos ou não tributados;

- em resposta, a empresa informou o seguinte (fl. 72):

“A IBA Sudeste não tomou crédito de IPI Alíquota Zero nas entradas dos insumos, no momento que ajuizou a ação ou pelo acórdão, registrando apenas os fatos em sua contabilidade conforme as peças contábeis entregues anteriormente (Balancetes, Razões e Diários Gerais)”

Em nossos arquivos encontramos apenas a petição da referida ação, porém sem a relação de NFs.”

- a despesa em questão, tanto em 1999 como em 2007, não encontra amparo na legislação do IRPJ e da CSLL para a sua dedutibilidade, visto que não foi e nem será paga ou incorrida, e nem sequer existiu, apenas era uma presunção da empresa, que achava ter direito de se creditar de um valor correspondente a crédito de IPI relativo às aquisições de insumos provenientes da Zona Franca de Manaus tributados a alíquota zero, isentos ou não tributados, pretensão que lhe foi negada pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região, conforme acórdão anexo (fls. 240/245);

- o valor apropriado como "Outras Despesas Operacionais" também não teve sua origem comprovada documentalmente;

- em decorrência do acima exposto, foi glosada a despesa citada, no valor de R\$ 56.537.901,53, importância esta que foi adicionada ao lucro líquido do ano calendário de 2007, tendo como consequência a constituição dos devidos créditos tributários de IRPJ e CSLL, através da lavratura dos correspondentes autos de infração.

Inconformada com a autuação, da qual teve ciência em 24/08/2010 (fls. 124 e 129), a interessada apresentou, em 23/09/2010, impugnações quanto aos lançamentos de IRPJ (fls. 265/277) e de CSLL (fls. 1002/1017), onde alega, resumidamente, o que segue:

I) RELATO DOS FATOS E OBJETO DO LANÇAMENTO

- em 30/11/2005, a empresa autuada incorporou a sociedade Indústria de Bebidas Antártica do Sudeste S/A, que, no período compreendido entre agosto de 1994 e dezembro de 1999, adquiriu uma série de insumos não tributados, isentos e tributados à alíquota zero;

- considerando que a possibilidade de aproveitamento do crédito do IPI incidente na aquisição desses insumos foi objeto de pedido formulado na Ação Declaratória n.º 96.0041018-6, distribuída à 17ª Vara Federal da Seção Judiciária de São Paulo, projetou o crédito que poderia ser aproveitado e contabilizou o valor alcançado (R\$ 56.537.901,53) na conta crédito "IPI alíquota zero a compensar";

- em razão dessa contabilização, incluiu esse montante na base de cálculo do IRPJ e da CSLL do exercício de 1999;

- quando foi intimada da decisão judicial desfavorável ao seu pleito de aproveitamento do crédito do IPI, reverteu a provisão e lançou o referido valor –

antes contabilizado como tributo a compensar – na conta débito "outras despesas operacionais";

- destaca que o valor de IPI do qual pretendia se creditar nunca pôde ser aproveitado para abatimento do montante do imposto devido nas saídas dos produtos finais;

- diante da impossibilidade de realizar esse abatimento e da ausência de dúvidas de que suportou o encargo financeiro do tributo incidente na aquisição dos insumos, a sua dedutibilidade do lucro líquido para fins de apuração do IRPJ e da CSLL encontra-se justificada;

- iniciado o procedimento de fiscalização, os fiscais autuantes desconsideraram a contabilização efetuada pela empresa, entendendo que tal valor não constituía despesa efetivamente paga ou incorrida, mas sim uma presunção de despesa, a qual, além disso, não teria tido sua origem comprovada documentalmente, em razão da ausência de apresentação das notas fiscais solicitadas ao contribuinte;

- em razão desse entendimento, foram lançadas as supostas diferenças de imposto de renda pessoa jurídica (IRPJ) e de contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), no valor total de R\$ 38.536.120,54.

II) NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO DA CSLL

- como se sabe, a base de cálculo da CSLL é o lucro líquido antes da provisão para o IRPJ, ajustado pelas adições e exclusões autorizadas pela legislação que regula tal contribuição;

- ao invés de mencionar os motivos constantes das leis que regulam a CSLL que poderiam amparar a glosa da despesa, os fiscais autuantes lançaram a diferença da contribuição com base tão somente nas disposições de indedutibilidade aplicáveis ao IRPJ;

- diante da ausência de motivação legal adequada para exigir a diferença de CSLL, deve-se invocar a nulidade do auto de infração pertinente à referida contribuição

III) RAZÕES DE FATO E DE DIREITO

III.1) Impossibilidade de creditamento do IPI

- conforme já referido, os fiscais autuantes mencionaram que a "despesa em questão" não encontraria amparo para sua dedutibilidade, "visto que não foi e nem será paga ou incorrida", sendo apenas "uma presunção da empresa que achava que tinha direito de se creditar do IPI incidente na aquisição de matérias-primas tributadas à alíquota zero, isentas ou não tributadas;

- para que não reste dúvida de que incorreu em tal despesa, cabe tratar, em primeiro lugar, do que representa a impossibilidade de creditamento desse IPI;

- em um regime não-cumulativo de imposto, se um bem isento, não tributado ou tributado à alíquota zero é incorporado à produção e não gera direito a crédito, muito embora não tenha havido tributação naquela etapa específica da cadeia, é certo que o valor adicionado ao produto já existente será tributado nas etapas seguintes do ciclo produtivo;

- reconhecer o direito ao crédito do imposto não incidente na entrada do insumo nada mais é do que assegurar o princípio da não-cumulatividade, na medida em que só assim se garantirá que aquele percentual (que se pretendeu excluir) do valor total do bem não será definitivamente tributado nas etapas seguintes da cadeia de industrialização;

- ao revés, na hipótese do creditamento ser indeferido, o custo da produção acaba por ser majorado, com o pagamento de imposto sobre o que se pre-tendera excluir da tributação;

- embora, na hipótese concreta, o creditamento do IPI tenha sido negado à impugnante na ação por esta ajuizada, o fato é que, para efeitos de apuração do IRPJ e da CSLL, é imperativo reconhecer-se os efeitos desta impossibilidade de creditamento;

- a impossibilidade do aproveitamento do crédito, no caso em questão, fez com que o IPI se tornasse um imposto cumulativo, sendo que a tributação das matérias-primas foi diferida para a saída, quando a alíquota incidente acabou por incluir o valor dos insumos em relação aos quais havia sido aplicada a alíquota zero, isenção ou não tributação;

- embora diferido para a saída e não pago quando da entrada dos insumos, esse IPI não creditado acabou sendo efetivamente suportado pela impugnante e, portanto, deve ser excluído da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme reconhece a doutrina ;

- sendo inquestionável que a empresa nunca se creditou do referido valor – sempre mantido em conta "a compensar" em seus balanços, razão e livros diários (fls. 341/342) –, impõe-se o reconhecimento da improcedência do lançamento, que considerou, equivocadamente, que o valor lançado como despesa não foi efetivamente suportado pela impugnante;

- diferentemente do afirmado pela fiscalização, o que se verifica, no caso, é que não houve uma presunção de despesa, mas sim de receita;

- a impugnante não tinha a certeza da possibilidade de se creditar do IPI, no entanto, a ocorrência da despesa, no caso, o ônus financeiro desse imposto referente à aquisição dos insumos, foi efetivamente suportado pela empresa.

III.2) Ausência de prejuízo para o Fisco – Recolhimento a maior

- embora as razões acima sejam suficientes para se concluir pela improcedência do lançamento, cumpre declinar a derradeira e cabal razão pela qual a cobrança em tela não tem como prosperar;

- a impugnante não estava obrigada a incluir o valor de R\$ 56.537.901,53 na conta do ativo "imposto a recuperar", tendo em vista a Norma de Procedimento de Contabilidade IBRACON (NPC) nº 22, aprovada pela Deliberação CVM nº 489/2005, que dispõe que o reconhecimento de ativos procedentes de demandas judiciais dependem do trânsito em julgado da decisão; isto não obstante, a partir do momento em que contabilizou esse valor na conta do ativo, o mesmo foi adicionado ao lucro líquido, tendo sido indevidamente tributado para fins de IRPJ e de CSLL, naquele ano de 1999 (fls. 352/353);

- a adição de tal montante ao lucro líquido em 1999 foi também reconhecida pela própria Fazenda no termo de verificação de infração, onde está expressamente mencionado que: *"Em 1999, conforme resposta da própria Fratelli a IBA Sudeste apropriou o valor de R\$ 56.537.901,53, como despesa, quando da apuração do lucro contábil, sendo tal despesa indedutível; corretamente foi adicionada ao lucro líquido apurado na conta-bilidade, para efeito de apuração do lucro real daquele ano"*.

- a impugnante, a bem da verdade, possuía uma "presunção de receita", que se concretizaria com o reconhecimento judicial da possibilidade de se creditar do IPI incidente na aquisição dos insumos;

- com o indeferimento do pedido de creditamento e, portanto, com o afastamento de qualquer presunção de receita, a impugnante, como lhe permite a legislação dos tributos em causa (que admite a exclusão dos impostos su-portados na industrialização dos produtos para o cômputo da base de cálculo do IRPJ e da CSLL), apenas ajustou, em 2007, a contabilização como ativo e, por conseguinte, lançou o valor de R\$ 56.537.901,53 como despesa dedutível (fls. 334/362).

- considerando que tal valor que se pretendia restituir compôs a base de cálculo do IRPJ e da CSLL em 1999, ainda que, por hipótese, tal despesa fosse considerada indedutível, não poderia ser glosada, conforme iterativos precedentes do extinto Conselho de Contribuintes;

- a impugnante ofereceu à tributação valor sobre o qual não possuía disponibilidade econômica ou jurídica e, portanto, a teor do disposto nos artigos 153, inciso III, da Constituição Federal, e 43 do Código Tributário Nacional, recolheu tributo indevido;

- sendo assim, a exclusão de tal montante da tributação em 2007 apenas pretendeu "anular" – e parcialmente, tendo em vista que sequer computou a correção monetária – os efeitos da contabilização feita anteriormente como despesa indedutível, de modo que não encontra nenhum amparo na legislação a tentativa da Fazenda de sujeitar, novamente, tal montante à tributação pelo IRPJ e CSLL;

- não houve, no caso, qualquer prejuízo para o Fisco, que, muito pelo contrário, foi beneficiado pela ausência do cômputo de juros e correção monetária, quando da reversão da provisão e contabilização do montante como despesa dedutível.

- de outro lado, o prejuízo para a impugnante será inequívoco se o lançamento ora impugnado for julgado procedente – o que só se admite a título de argumentação –, na medida em que não aproveitará o crédito e tampouco o utilizará para reduzir o IRPJ e a CSLL, além de já ter submetido o montante à tributação desses dois últimos tributos.

III. 3) Comprovação documental da origem do crédito

- o montante de R\$ 56.537.901,53 contabilizado em 1999, conforme demonstrado nos balanços, razões e diários gerais em anexo, nunca foi questionado pela Fazenda, que, inclusive, reconhece que o IPI não foi aproveitado pela empresa;

- o valor em questão é decorrente da discussão declinada na Ação Declaratória nº 96.0041018-6, distribuída à 17ª Vara Federal da Seção Judiciária de São Paulo, em que a impugnante pleiteou o reconhecimento da possibilidade de se

creditar do valor de IPI que seria incidente na entrada de insumos provenientes da Zona Franca de Manaus, adquiridos à alíquota zé-ro, isentos e não tributados;

- não se pode ignorar que a própria Fiscalização, no lançamento, re-conheceu os pontos centrais da presente impugnação, quais sejam: (i) a origem da despesa (valor de IPI de que a empresa pretendia se creditar em relação às aquisições de matérias-primas tributadas à alíquota zero, isentas e não tributadas); e (ii) o fato de que a impugnante, em 1999, adicionou o valor de R\$ 56.537.901,53 à base de cálculo do imposto;

- se a própria Fazenda – expressamente – entendeu que tal inclusão foi indevida, considerando que a compensação não estava plenamente assegu-rada, não se tem dúvida de que o ajuste realizado em 2007 não precisaria estar amparado em qualquer nota fiscal, como se pretendeu fazer crer no lançamento;

- a exclusão do montante de R\$ 56.537.901,53 do lucro líquido do ano de 2007 representou apenas – e parcialmente – a "anulação" dos efeitos do pagamento a maior e indevido feito à Fazenda anteriormente, cuja ocorrência foi reconhecida pela própria Fiscalização;

- a alegação de que a não apresentação das notas fiscais representaria a ausência de comprovação da origem da despesa dedutível é totalmente im-pertinente, diante da constatação de que a impugnante já havia incluído tal montante na base de cálculo do imposto – fato corroborado pela docu-mentação acostada à presente impugnação –, além de contradizer o que os próprios fiscais autuantes relataram no termo de verificação de infração;

- para evitar qualquer prejuízo à impugnante e rechaçar todos os supostos fundamentos pelos quais a despesa dedutível foi glosada, junta-se à pre-sente impugnação relação das notas fiscais com todas as informações rele-vantes sobre as aquisições dos insumos no período pertinente: fornecedor, data, insumo, código da operação e o IPI que seria incidente na operação e que compôs o valor com que a impugnante pretendia creditar-se (docs. 08 a 11);

IV) DO PEDIDO

- por fim, requer que o presente lançamento seja julgado integralmente im-procedente.

A decisão recorrida está assim ementada:

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO LEGAL. INOCORRÊNCIA. Constatado que o auto de infração contém a indicação clara do dispositivo legal infringido, e sendo certo que a infração foi descrita de forma perfei-tamente compreensível, descabe a alegação de nulidade.

MATÉRIA DISCUTIDA NA ESFERA JUDICIAL. RENÚNCIA À INS-TÂNCIA ADMINISTRATIVA. A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial - por qualquer modalidade processual - antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia à instância administrativa.

CREDITAMENTO DO IPI RELATIVO À AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS, OU TRIBUTADOS COM ALÍQUOTA ZERO. PEDIDO DENEGADO NA ESFERA JUDICIAL. Uma vez negado ao contribuinte, na esfera

judicial, o direito de se creditar do IPI relativo à aquisição de insumos isentos, não tributados ou tributados com alíquota zero, descabe apreciar, na instância administrativa, qualquer pedido referente ao mesmo objeto.

GLOSA DE DESPESA APROPRIADA SOB A JUSTIFICATIVA DO NÃO CREDITAMENTO DO IPI RELATIVO À AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. Correta a glosa de despesa apropriada sob a justificativa do não creditamento do IPI relativo à aquisição de insumos isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero, uma vez verificado que tal despesa não foi paga nem incorrida pelo sujeito passivo.

DECORRÊNCIA. Ao lançamento decorrente aplica-se, em razão da íntima relação de causa e efeito, o que ficou decidido no feito principal.

Impugnação improcedente.

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido e, ao final, requer o provimento nos seguintes termos (*verbis*):

PEDIDO

37. Diante de todo o exposto, requer-se seja o presente Recurso conhecido e provido, para, preliminarmente, reconhecer-se a nulidade do auto de infração de CSLL por ausência de motivação legal adequada e, no mérito, determinar-se o cancelamento dos autos de infração, diante da improcedência dos lançamentos de CSLL e IRPJ, tendo em vista a validade do procedimento adotado pela ora Recorrente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Trata-se de exigência do IRPJ e CSLL sob o fundamento de indevida apropriação como despesa de valor correspondente a crédito de IPI que não foi considerado legítimo em ação judicial julgada em desfavor da recorrente.

Passo a apreciar as alegações da recorrente.

Arguição de nulidade do auto de infração da CSLL

A recorrente reitera o pleito de nulidade do auto de infração da CSLL por ausência dos dispositivos legais infringidos tendo a fiscalização repetido a base legal do IRPJ.

Compulsando os autos, verifica-se que a descrição dos fatos e as provas juntadas ao processo permitem esclarecer a causa central da exclusão, que foi plenamente compreendida pela recorrente e contestada.

É pacífico neste Conselho o entendimento que a insuficiência do enquadramento legal é suprida com a correta descrição dos fatos e das irregularidades apuradas.

Rejeito então a preliminar.

Da Matéria discutida em Juízo

Consoante asseverado nos autos a contribuinte postulou na Ação Declaratória nº 96.0041018-6, distribuída à 17ª Vara Federal da Seção Judiciária de São Paulo, cujo pedido inicial encontra-se às fls. 74/107.

Por certo, as questões referentes ao crédito de IPI decorrentes de matérias-primas tributadas a alíquota zero ou não tributadas, já foram discutidas à exaustão no processo judicial.

Aduz a recorrente, outrossim, que o pleito é de outra natureza. Vejamos suas alegações:

Validade do procedimento adotado pela Recorrente

24. Como acima dito, os fiscais autuantes mencionaram que a “despesa em questão” não encontraria amparo para sua dedutibilidade, “visto que não foi e nem será paga ou incorrida”, sendo apenas “uma presunção da empresa”, que achava ter direito de se creditar do IPI que seria incidente na aquisição de matérias-primas tributadas a alíquota zero, isentas ou não tributadas.

25. Ocorre que, presunção ou não da empresa, a Recorrente, no ano de 1999, contabilizou o valor do IPI que pretendia compensar na conta do ativo, tendo o mesmo sido adicionado ao lucro líquido e, portanto, tributado pelo IRPJ e CSLL naquele ano.

26. Ressalte-se que, atualmente, com a edição da Norma de Procedimento de Contabilidade IBRACON (NPC) n.º 22, aprovada pela Deliberação CVM n.º 489/2005, a Recorrente não estaria obrigada a incluir o valor de R\$ 56.537.901,53 na conta do ativo "imposto a recuperar", na medida em que referida Norma dispõe que o reconhecimento de ativos procedentes de demandas judiciais dependem do trânsito em julgado da decisão – o que não havia ocorrido na época no caso em questão.

27. Contudo, o fato é que a Recorrente, em 1999, sujeitou o valor à tributação do IRPJ e CSLL e, em 2007, quando foi intimada em caráter definitivo de que não poderia utilizar tais créditos de IPI, reverteu a provisão e ajustou sua contabilidade, deduzindo tal montante da base de cálculo de referidos tributos, em conformidade com o que estabelece a Solução de Consulta n.º 118, de 8 de novembro de 2010, cuja ementa segue abaixo transcrita:

(...)

30. Deve-se mencionar que a adição de tal montante ao lucro líquido em 1999 foi reconhecida pela própria Fazenda no termo de verificação de infração, onde está expressamente mencionado que: *"Em 1999, conforme resposta da própria Fratelli a IBA Sudeste apropriou o valor de R\$ 56.537.901,53, como despesa, quando da apuração do lucro contábil, sendo tal despesa indedutível; corretamente foi adicionada ao lucro líquido apurado na contabilidade, para efeito de apuração do lucro real daquele ano"*.

(...)

32. Em resumo, em 1999, a Recorrente, embora não estivesse obrigada a tanto, ofereceu à tributação valor sobre o qual não possuía disponibilidade econômica nem jurídica. Sendo assim, a exclusão de tal montante da tributação em 2007, em decorrência da decisão definitiva desfavorável na ação judicial, apenas pretendeu "anular" os efeitos da contabilização passada como conta do ativo, de modo que não encontra nenhum amparo na legislação essa tentativa da Fazenda de sujeitar, novamente, tal montante à tributação pelo IRPJ e CSLL.

(...)

34. Ademais, conforme se verifica da documentação juntada com a impugnação, não se têm dúvidas de que o valor de R\$ 56.537.901,53 foi lançado nos balanços, razões e diários gerais da Recorrente no que se refere ao ano de 1999.

35. É dizer, não se pode ter dúvidas da origem do valor deduzido da base do IRPJ e CSLL no ano de 2007.

Conforme asseverado na decisão recorrida, a tese do pagamento a maior não encontra amparo na DIPJ/2000 entregue pela empresa incorporada, já que não apurou resultado positivo, conforme dados extraídos do documento de fls. 154/161:

Ficha 07A - Demonstração do Resultado (fl. 126)

Linha 53.LUCRO LÍQUIDO DO PERÍODO-BASE – 91.199.341,80

Ficha 10A - Demonstração do Lucro Real (fl. 127)

Linha 38.LUCRO REAL – 43.199.896,50

Restou então cabalmente comprovado que não havia IRPJ ou CSLL a pagar em 1999, pelo que deve ser afastada a tese de ter havido pagamento indevido ou a maior relativos a tais tributos.

Quanto as demais alegações da contribuinte, os fundamentos da decisão de 1ª. instância a seguir transcritos não merecem reparos, pelo que peço vênha para transcrever e adotá-los com razões de decidir. *Verbis*:

DA CONTABILIZAÇÃO EFETUADA PELO IMPUGNANTE

Esclareça-se inicialmente que, para fins de apuração do imposto de renda pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, a legislação tributária determina que o lucro líquido do exercício deve ser apurado com observância das disposições da Lei nº 6.404, de 1976, conforme expressamente previsto no inciso XI do art. 67 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. Melhor dizendo, o lucro líquido deve ser apurado de acordo com as normas estabelecidas na legislação comercial.

Em consonância com esta disposição, devem ser adotados os procedimentos estatuídos pela Comissão de Valores Mobiliários – CVM, autarquia vinculada ao Ministério da Fazenda do Brasil, instituída pela Lei 6.385/1976, que, juntamente com a Lei das Sociedades por Ações (Lei nº 6.404/1976) disciplinam, entre outras matérias, normas contábeis a fim de as demonstrações financeiras das empresas tenham certo padrão, de modo a assegurar a confiabilidade das informações prestadas pelas companhias que os tenham emitido e ainda de modo a proteger os investidores, os interesses particulares e do Estado.

Sob esta ótica, a CVM aprovou a Deliberação nº 489, de 03 de outubro de 2005, e aprovou o Pronunciamento do IBRACON NPC Nº 22 sobre Provisões, Passivos, Contingências Passivas e Contingências Ativas, como inclusive informou o contribuinte.

Esta deliberação foi aprovada considerando a importância e a necessidade de que as práticas contábeis brasileiras sejam convergentes com as práticas contábeis internacionais, seja em função do aumento da transparência e da segurança das nossas informações contábeis, seja por possibilitar o acesso, a um custo mais baixo, das empresas nacionais às fontes de financiamentos externas, conforme nela consta.

Particularmente quanto às ações judiciais envolvendo aspectos tributários, a Deliberação CVM nº 489, assim recomenda:

“4. Tributos

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

Autenticado digitalmente em 11/10/2012 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Assinado digitalmente em 16/

10/2012 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/10/2012 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA

Impresso em 23/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(a)...

(b)....

(c) Ao obter decisão final favorável sobre um ganho contingente, a entidade deverá observar o momento adequado para o seu reconhecimento contábil. Não havendo mais possibilidades de recursos da parte contrária, o risco da não-realização do ganho contingente é considerado "remoto", e, portanto, a entidade deve reconhecer contabilmente o ganho quando a decisão judicial final produzir seus efeitos, o que ocorre, normalmente, após a publicação no Diário Oficial.

Isso significa dizer que, a partir desse momento, o ganho deixará de ser contingente e se tornará um direito da entidade. Antes do registro do ganho contingente, porém, e periodicamente após seu registro, a administração da entidade deve avaliar a capacidade de recuperação do ativo, uma vez que a parte contrária pode tornar-se incapaz de honrar esse compromisso, ou pode ser que sua utilização futura seja incerta.

(d) Existem situações em que uma entidade ainda não obteve a decisão final favorável à recuperação de um tributo ou à extinção da obrigação tributária registrada, mas há jurisprudência favorável para outras entidades em casos idênticos, bem como avaliação dos advogados de que as chances de um desfecho favorável são prováveis. Mesmo nas situações em que há jurisprudência favorável, isso não é suficiente para dar base ao reconhecimento do ganho contingente, uma vez que não está assegurada uma decisão final favorável à entidade, pois muitos outros fatores podem influenciar essa decisão, por exemplo, o ramo de atividade, a formalização do processo etc. A entidade, por outro lado, deve fazer divulgação em nota explicativa acerca do assunto." (destaquei)

Resta claro que, somente quando da decisão judicial final, definitiva, transitada em julgado e publicada, é que o ganho dela decorrente deve ser registrado na contabilidade.

No caso em exame, em nenhum momento a interessada obteve ganho definitivo, mas somente uma sentença de primeira instância, em 31 de maio de 2000, sujeita à confirmação do Tribunal, conforme se lê:

*"Sentença sujeita ao reexame necessário (artigo 475, inciso II, do CPC).
Subam oportunamente." (...)*

Destaque-se que, em 31/12/1999, a interessada não possuía, nem mesmo a título precário, qualquer sentença que lhe fosse favorável, mas somente um pedido formulado, em 1996, na 17ª Vara Federal do Estado de São Paulo, quando da impetração da Ação Declaratória nº 96.0041018-6.

A bem da verdade, sem menosprezar a perfeita recomendação da CVM, o simples bom senso indicaria a desnecessidade de contabilização de um ganho incerto, como o postulado pela impugnante, mas recomendaria fazer divulgação em nota explicativa acerca do assunto, colocando assim à disposição dos interessados tal informação.

Por tais razões, concluo que o lucro líquido apurado pela interessada não atendeu aos ditames da legislação comercial.

Nestas condições, deveria ter retificado sua DIPJ/2000, de modo a adequar o lucro líquido e o lucro real ao preconizado pelas normas contábeis pertinentes à matéria.

Ao assim fazer, o seu prejuízo fiscal seria acrescido no montante de R\$ 56.537.901,53.

Ocorre que tal retificação já não é mais possível, pois o imposto apurado pela interessada encontra-se homologado, por força do artigo 150, parágrafo 4º do CTN.

Caso houvesse retificado sua DIPJ/2000, o valor pretendido seria refletido no prejuízo majorado no montante de R\$ 56.537.901,53, o qual poderia ter sido compensado, em conformidade com as disposições especialmente do artigo 510 do RIR/1999.

Já havendo escoado o prazo para retificação da DIPJ/2000, pretende agora a interessada ver reconhecido o direito de reduzir o lucro líquido de 2007 no montante de R\$ 56.537.901,53, a título de despesa, sob o fundamento de que, uma vez que este valor foi oferecido à tributação em 1999, teria o direito de reduzir o lucro líquido, em 2007, no mesmo montante.

A rigor, o que a interessada pretende, em suma, é ter o direito de deduzir o valor da pretensa despesa adicionada em 1999 do lucro líquido de 2007, procedimento que não encontra o menor amparo legal por tudo que já foi dito.

Em primeiro lugar, porque a pretensa despesa na verdade foi criada ficticiamente, a fim de anular os efeitos, na contabilidade da sucedida, do crédito de IPI de que se julgava credor, nos termos expostos na ação judicial. Em segundo lugar, o direito lhe foi negado em sede do Tribunal, não encontrando amparo na esfera administrativa e tampouco em nossa maior instância, o Supremo Tribunal Federal.

Em desfavor da interessada deve ser assinalada, ainda, a inexistência de pagamento indevido ou a maior, e ainda, caso existente, a perda do direito de pleitear restituição, nos termos do 168 do CTN.

Como já visto, a interessada deveria ter retificado sua declaração para acrescer o seu prejuízo fiscal de R\$ 56.537.901,53, mas assim não procedeu e já não é mais possível tal providência, por força do artigo 150, parágrafo 4º do CTN.

Por tudo isto, ainda que seja verdadeiro que, em 1999, a contabilidade da sucedida tenha anulado os efeitos fiscais, segundo cálculos demonstrados à fl. 357, não há como se aceitar que, em 2007, a sucessora reduza da base de cálculo do IRPJ e da CSLL a pretensa despesa no montante de R\$ 56.537.901,53.

(...)

O contribuinte sustenta ainda, com base em diversos julgados, que deve ser excluída do lançamento a parcela correspondente à glosa de despesas indedutíveis, quando esta mesma parcela já tiver sido adicionada anteriormente ao lucro líquido. Portanto, como ofereceu à tributação o valor de R\$ 56.537.901,53, para fins de composição da base de cálculo do IRPJ e da CSLL em 1999, tal despesa não poderia ser considerada indedutível em 2007.

Tal argumento já foi examinado anteriormente, entretanto, a título de esclarecimento deve ser elucidado que as ementas trazidas aos autos tratam de situações em que, no mesmo ano, a despesa indedutível, foi adicionada ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real. Então, por consequência, o lançamento de ofício não poderia prosperar.

Como já exaustivamente elucidado, não é esta a situação tratada nos autos, onde o contribuinte pretende afastar da tributação, em 2007, um valor oferecido à tributação em 1999, pretensão que se mostrou inteiramente descabida.

DA COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL DA ORIGEM DO CRÉDITO

Por fim, o contribuinte alega que seu crédito teria comprovação documental, juntando aos autos “a relação das notas fiscais, onde estão contidas todas as informações relevantes sobre as aquisições dos insumos no período pertinente: fornecedor, data, insumo, código da operação e o IPI que seria incidente na operação e que compôs o valor que a Impugnante pretendia creditar-se (docs. 08 a 11).” (negritei)

Por óbvio, não há necessidade do exame da documentação acostada, por duas razões:

- o IPI é aquele que seria incidente na operação, portanto no campo das hipóteses, o que desde já inviabilizaria a dedução;
- o valor do IPI é aquele que a Impugnante pretendia creditar-se, ou seja, também condicional, e, ademais, por tratar de crédito sem amparo legal.

(...)

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza