



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

Processo n° 13804.006429/2002-77
Recurso n° 167.591 Voluntário
Acórdão n° **1302-00.613 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 30 de junho de 2011
Matéria IRPJ - PEDIDO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente COMPANHIA BRASILEIRA DE BEBIDAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2002

Ementa:

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. DISTINÇÃO.

Descabe aplicar ao instituto da COMPENSAÇÃO normas disciplinadoras da atividade de LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO, em especial as impeditivas do direito de a autoridade administrativa competente aferir o atendimento de condição expressa pela lei.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DOS CRÉDITOS ENVOLVIDOS. CADUCIDADE. INOCORRÊNCIA.

O contribuinte deve manter em ordem e boa guarda os documentos que comprovam os valores que concorreram para a formação dos créditos objeto de repetição, não merecendo acolhida o argumento de caducidade do direito para obstar a sua apresentação ou para impedir o Fisco de aferir a sua existência.

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. COMPENSAÇÃO.

Para que a autoridade administrativa possa reconhecer o direito creditório do contribuinte e, por via de consequência, considerar as compensações tributárias pleiteadas, é necessário que sejam aportados aos autos documentos que demonstrem a certeza e liquidez do crédito alegado, *ex vi* do disposto no art. 170 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 13804.006429/2002-77
Acórdão n.º **1302-00.613**

S1-C3T2
Fl. 1.197

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Irineu Bianchi e Daniel Salgueiro da Silva, que davam provimento parcial em relação ao item reserva de reavaliação.

“documento assinado digitalmente”

Marcos Rodrigues de Mello

Presidente

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcos Rodrigues de Mello, Wilson Fernandes Guimarães, Daniel Salgueiro da Silva, Irineu Bianchi, Eduardo de Andrade e Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junior.

Relatório

COMPANHIA BRASILEIRA DE BEBIDAS, já devidamente qualificada nestes autos, recorre a este Conselho contra a decisão prolatada pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, São Paulo, que indeferiu a manifestação de inconformidade apresentada contra a decisão da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo.

Trata o processo de pedido de restituição, cumulado com pedidos de compensação, relativo a saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001.

Apreciando o pedido formalizado pela contribuinte, a Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo, a partir da análise da Declaração de Informações apresentada, indeferiu os pedidos (Despacho Decisório fls. 785/795), eis que concluiu pela existência de imposto a pagar no ano-calendário de 2001.

Inconformada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, fls. 855/894, por meio da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que a decisão teria promovido a retificação do lucro real do ano-calendário de 2001, utilizando-se de mero despacho decisório para, de forma arbitrária, indeferir o pedido de restituição;

- que o agente fiscal teria seguido o caminho da discricionariedade sem ter amparo legal para tanto, pois a constituição de um crédito tributário é um ato vinculado e como tal deve ser exercido, nos termos do art. 142;

- que, de acordo com o art. 149, V, do CTN, a autoridade administrativa deveria ter efetuado o lançamento se comprovasse omissão ou inexatidão e caberia ao auditor-fiscal determinar abertura de representação fiscal, solicitando as diligências e análises cabíveis;

- que não teria havido preocupação com os princípios da legalidade e da publicidade, ficando prejudicado, assim, o direito ao contraditório e ampla defesa da contribuinte, restando demonstrado que o ato administrativo praticado por pessoa incompetente é passível de nulidade;

- que o agente fiscal também teria deixado de obedecer ao regulamento interno da SRF (arts. 140 e 145 da Portaria nº 30/2005);

- que o ato administrativo deveria ser julgado nulo, pois não caberia ao agente fiscal da Delegacia de Administração Tributária retificar o lucro real da companhia;

- que o agente fiscal não atentou para o fato de que os fatos ocorreram no ano-calendário de 2001, retificando as informações da DIPJ/2002, período já atingido pela decadência do direito de a Fazenda Nacional rever o lançamento efetuado pelo contribuinte, nos termos do art. 150, § 4º do CTN;

- que, tomando por base a declaração e os documentos apresentados por ela, o agente fiscal concluiu que foi promovida a realização da reserva de reavaliação de R\$ 52.122.319,71 e que ela não teria adicionado este valor na apuração do lucro real;

- que ela possuía registro, até 31 de dezembro de 2000, no seu patrimônio líquido, de um saldo de R\$ 52.122.319,71, a título de Reserva de Reavaliação, e que, em 31 de março de 2001, a antiga Cia Antártica Paulista incorporou a Companhia Cervejaria Brahma, que não possuía saldo registrado na conta Reserva de Reavaliação;

- que, diante da necessidade de unificar as políticas contábeis utilizadas pelas duas empresas, a Companhia Brasileira de Bebidas (nova razão social após incorporação) optou por reverter o saldo de Reserva de Reavaliação de R\$ 52.122.319,71, não promovendo sua efetiva realização;

- que, caso essa reversão fosse patrocinada em contas de resultado, esses lançamentos gerariam uma receita e não uma despesa;

- que não foi o caso, entretanto, pois, na Companhia Brasileira de Bebidas os lançamentos a crédito foram promovidos nas contas patrimoniais do Ativo Permanente Imobilizado - Terrenos Urbanos (132.01.001) e Prédios e Construções Urbanas (132.01.003 e 135.01.003) e do próprio PL — Lucros e Perdas Acumulados (249.00.002), conforme cópias dos livros comerciais anexadas;

- que, para melhor orientação elaborou demonstrativo (Anexo 2, fls. 01), ratificando que em nenhum momento os lançamentos transitaram por contas de resultado,

- que não haveria de se falar em ausência de adição no valor de R\$ 52.122.319,71 na parte A do Lalur, de acordo com o art. 435 do RIR/99, haja vista entendimento da SRRF da 9ª RF (Anexo 3, fls. 01 e 02);

- que, conforme mencionado no despacho decisório, ela teria informado na linha 21 (Tributos e Contribuições com Exigibilidade Suspensa) da ficha 09, o valor de R\$ 12.646.734,40, porém, de maneira superficial, o agente fiscal concluiu que ela adicionou a menor o montante de R\$ 500.808,80 (R\$ 13.147.543,20 - R\$ 12.646.734,40), visto que, de acordo com controles gerenciais internos da Receita Federal (sistema DCTFGER), constava que a companhia teria suspenso o recolhimento no valor total de R\$ 13.147.543,20;

- que o não recolhimento dos referidos tributos teria ocorrido em virtude de ela ter obtido uma liminar em razão ter impetrado Mandado de Segurança questionando o alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS pela Lei nº 9.718/1998;

- que a indedutibilidade de tributos cuja exigibilidade estava suspensa exigiu que ela adicionasse na apuração do lucro real o montante de R\$ 12.646.734,40 apurados sobre as outras receitas e não recolhidos em virtude de medida judicial (Anexo 4, fls. 01 e 02).

- que os valores devidos de PIS e COFINS foram devidamente informados nas DCTF retificadoras (Anexo 5, fls. 01 a 27);

- que o agente fiscal teria alegado divergência entre a DIPJ, que declarou IRRF total deduzido de R\$ 49.556.414,27 (R\$ 27.969.076,33 + R\$ 21.587.337,94), e o sistema SIEF/DIRF, que verificou o montante de declarado em DIRF de R\$ 46.440.779,49;

- que, para fins de esclarecimento, o agente fiscal a intimou a apresentar os comprovantes de retenção sem atentar que nas fls. 617/619 existia um relatório fiscal elaborado pela Delegacia da Receita Federal em Campinas que analisou a documentação pleiteada no Termo de Intimação solicitando Informes de Rendimentos e de Retenção na Fonte;

- que todas as possíveis divergências que poderiam ser apuradas na documentação estavam em consonância com as informações no sistema SIEF/DIRF, com exceção de dois informes:

a) Votorantim, CNPJ 59.598.111/0001-03 (fl. 545), foi verificado tratar-se de aplicação financeira, com vencimento em 07/01/2003, com valor retido de R\$ 1.663,26 (fl. 618);

b) IBA do Sudeste, CNPJ 55.962.385/0001-60, com fonte retida de R\$ 6.563.249,39 (fl. 542) – a fonte pagadora foi intimada e apresentou Dirf retificadora confirmando a retenção;

- que o agente fiscal não considerou alguns comprovantes por entender que não estavam em consonância com a IN SRF 119/2000, penalizando o contribuinte por erro das fontes pagadoras;

- que, em nenhum instante, a Instrução Normativa aplica penalidade para o contribuinte que foi receptor do Informe de Rendimentos em desacordo com a Instrução;

- que anexava cópias autenticadas das páginas do Livro Diário e do Razão, comprovando a destinação dos valores informados na linha 04 - Operações de Caráter Cultural e Artístico da ficha 12A e a possibilidade de dedução do valor de R\$ 169.800,00 que representaria 30% da somatória dos patrocínios;

- que o agente fiscal alegou que ela não apresentou a documentação comprobatória correspondente à doação/patrocínio, porém, aplicando-se o instituto da decadência, nos termos do art. 150, § 4º, esse tema não seria passível de discussão;

- que, ademais, o art. 963 do RIR/99 faz alusão que a escrituração realizada com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte.

- que a Delegacia de Administração Tributária abriu representação fiscal por meio do processo administrativo nº 10830.720142/2007-52, mas que o valor de R\$ 1.500.000,00 não constava na sua DCTF, pois o débito refere-se ao IPI e foi devidamente declarado no CNPJ da filial;

- que a referida representação fiscal não pode ter prosseguimento uma vez que o respectivo débito já está sendo objeto de análise no processo nº 13804.007059/2002-95, onde consta Pedido de Compensação.

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo analisou a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte e, por meio do acórdão nº. 16-16.442, de 21 de fevereiro de 2008, indeferiu a solicitação, conforme ementa que ora transcrevo.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

INOCORRÊNCIA.

Não pode ser considerada nula a decisão exarada em consonância com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal. Cabe à autoridade administrativa competente para a análise da restituição, solicitar os documentos e informações necessários para decidir acerca do pedido, sendo-lhe facultado confirmar a apuração da base de cálculo do saldo negativo para fins de verificação da certeza e liquidez do crédito pleiteado.

INDÉBITO TRIBUTÁRIO. SALDO NEGATIVO DO IRPJ.

A restituição do saldo negativo do IRPJ condiciona-se à demonstração da existência e da liquidez do direito, o que inclui a comprovação dos itens que compõem a respectiva apuração.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO / COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.

Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objetos de pedido de restituição ou compensação. Com o transcurso do prazo decadencial apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário.

REALIZAÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO.

Considera-se realizada a reserva de reavaliação, com a adição ao lucro líquido da Cia, quando as demonstrações financeiras publicadas em jornal de grande circulação demonstram o fato e a escrituração apresentada, relativa à contabilização dos fatos não é suficiente para comprovar a não realização da reserva.

TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES COM EXIGIBILIDADE SUSPensa.

Deverá ser adicionada ao lucro a diferença verificada entre os valores declarados em DCTF pelo próprio contribuinte e o informado na DIPJ.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE.

Para a determinação do saldo negativo do IRPJ, passível de restituição ou compensação, não basta a prova da regular retenção do imposto pela fonte pagadora, configurando-se imprescindível a comprovação de que as receitas sobre as quais incidiram as retenções foram devidamente computadas na determinação do lucro real. Verificada a insuficiência na contabilização das receitas, cabe a recomposição do resultado.

OPERAÇÕES DE CARÁTER CULTURAL E ARTÍSTICO.

A apresentação da escrituração destas operações deverá estar acompanhada dos documentos hábeis a comprová-las.

Ciente da Decisão de primeira instância em 12 de março de 2008, conforme Aviso de Recebimento de folha 1.055/verso, COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS – AMBEV, sucessora por incorporação de COMPANHIA BRASILEIRA DE BEBIDAS, apresentou recurso voluntário em 11 de abril de 2008, conforme registro de recepção de folha 1.058, por meio do qual renova argumentos expendidos na Manifestação de Inconformidade anteriormente apresentada, quais sejam:

- ilegitimidade da retificação do lucro real;
- decadência do direito da Fazenda Pública;
- ausência de realização da Reserva de Reavaliação;
- adição ao lucro líquido, na determinação do lucro real, dos tributos que se encontravam com a exigibilidade suspensa;
- tributação das receitas financeiras correspondentes ao imposto de renda retido na fonte apropriado;

A contribuinte afirma juntar cópia de recibo comprovando a realização de patrocínio, momento em que requer anexar, posteriormente, documento relativo a outro patrocínio.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata o processo de pedido de restituição, cumulado com pedidos de compensação, relativo a saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001.

Apreciando o pedido formalizado pela contribuinte, a Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo, a partir da análise da Declaração de Informações apresentada, indeferiu os pedidos (Despacho Decisório fls. 785/795), eis que concluiu pela existência de imposto a pagar no ano-calendário de 2001.

A conclusão acerca da existência de imposto a pagar derivou das seguintes constatações:

1. realização de reserva de reavaliação no montante de R\$ 52.122.319,71, não oferecida à tributação;

2. ausência de adição ao lucro líquido, na determinação do lucro real, do valor de R\$ 500.808,80, relativo a tributos e contribuições com exigibilidade suspensa (o referido montante resultou do confronto entre o que havia sido declarado na DIPJ – R\$ 12.646.734,40 – com o informado em DCTF – R\$ 13.147.543,20);

3. de um total de R\$ 49.556.414,27 de imposto de renda retido na fonte deduzido pela contribuinte, foi validado o montante de R\$ 49.063.969,42 (parte dos comprovantes de retenção trazidos pela contribuinte não foi aceita em razão de inobservância de requisitos estabelecidos em Instrução Normativa da Receita Federal);

4. considerado o montante de receitas financeiras correspondente ao imposto de renda retido na fonte (R\$ 245.334.085,47), foi constatado que somente parte (R\$ 171.790.542,43) teria sido oferecida à tributação, resultando disso uma redução do imposto de renda retido na fonte para R\$ 34.356.114,46, determinado por meio do seguinte cálculo:

$$245.334.085,47 \quad \underline{\hspace{2cm}} \quad 49.063.969,42$$

$$171.790.542,43 \quad \underline{\hspace{2cm}} \quad \times$$

$$x = \underline{171.790.542,53} \times 49.063.969,42$$

$$245.334.085,47$$

5. glosa do montante de R\$ 169.800,00, relativo à dedução promovida a título de incentivo fiscal (OPERAÇÃO DE CARÁTER CULTURAL E ARTÍSTICO), face a ausência de apresentação do comprovante da doação/patrocínio.

A partir de tais constatações, concluiu a Delegacia da Receita Federal pela existência de imposto a pagar no montante de R\$ 556.805,61, em vez de imposto a restituir de R\$ 27.969.076,33.

A Turma Julgadora de primeira instância ratificou o decidido pela Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária.

Passo, pois, a apreciar os argumentos trazidos pela contribuinte em sede de recurso voluntário.

DESPACHO DECISÓRIO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL

A maior parte do recurso apresentado pela Recorrente é dirigida para sustentar a NULIDADE do Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo, por entender que, no caso, a referida unidade administrativa atuou além do que a lei lhe autorizaria.

Nessa linha, sustenta a Recorrente que a Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária não poderia ter promovido a alteração do seu lucro real, vez que não detinha autorização para isso (Mandado de Procedimento Fiscal). Diz que a citada unidade efetuou verdadeiro lançamento de ofício, em total afronta ao Princípio da Legalidade e ao ordenamento jurídico. Adiante, argumenta que as retificações promovidas são referentes a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2001, período em relação ao qual já teria transcorrido o prazo decadencial.

Há muito tenho me pronunciado no sentido de rejeitar a tese de que os procedimentos relacionados à aferição da certeza e liquidez dos créditos apontados em pedidos de compensação representam, como quer crer a Recorrente, atividade de lançamento ou de sua revisão. Isto porque os referidos pedidos (de compensação) encontram-se disciplinados no ordenamento jurídico-tributário por um feixe próprio de normas, não lhes sendo aplicável, à evidência, as disposições que tratam do LANÇAMENTO tributário.

Nesse sentido, destaco que a COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA, forma extintiva do crédito tributário, muito embora constasse do Código Tributário Nacional desde a sua edição (25 de outubro de 1966, DOU de 27 de outubro de 1966), só foi regulamentada, no âmbito dos tributos e contribuições federais, em 1991 (Lei nº 8.383), e, mesmo assim, com significativas limitações.

Hoje, a COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA encontra-se disciplinada basicamente pela Lei nº 9.430, de 1996.

A análise da legislação em referência nos conduz a conclusões que demonstram de forma inequívoca que não se pode aplicar, como pretende a Recorrente, as normas relativas à constituição do crédito tributário ao instituto da compensação, senão vejamos:

1. o Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a matéria, estabeleceu (art. 170, *caput*): a) que compete à lei autorizar a compensação; b) que a lei pode atribuir à autoridade administrativa poderes para estipular condições e garantias para que a compensação seja deferida; c) que a compensação de débitos do contribuinte envolve, necessariamente, créditos líquidos e certos desse mesmo sujeito passivo contra a Fazenda Pública;

2. a Receita Federal está autorizada pela lei a expedir instruções necessárias à efetivação da compensação (Lei nº 8.383/91, parágrafo 4º);

3. a compensação submete-se a procedimento homologatório, ainda que pela via tácita (Lei nº 9.430/96, art. 74, parágrafos 2º e 5º);

4. o procedimento de homologação da compensação se submete a prazo, e o início de sua contagem se dá a partir do momento em que a compensação é requerida nos termos e condições estabelecidos pela lei (Lei nº 9.430/96, art. 74, parágrafo 5º);

5. a não homologação da compensação pleiteada faculta ao contribuinte a apresentação de manifestação de inconformidade e eventual recurso, nos exatos termos do Decreto nº 70.235, de 1972 (Lei nº 9.430/96, art. 74, parágrafos 9º, 10 e 11);

6. a manifestação de inconformidade e o recurso eventualmente apresentados suspendem a exigibilidade do débito tido como indevidamente compensado nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional (Lei nº 9.430/96, art. 74, parágrafo 11, *in fine*);

A legislação referenciada nos itens precedentes deixa fora de dúvida de que à COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA são aplicadas normas especiais no que tange à competência para a apreciação dos pedidos correspondentes, à necessária homologação dos citados pedidos, ao prazo para a efetivação da homologação e ao rito processual aplicável à matéria.

No que diz respeito à competência para a apreciação dos pedidos de compensação, não se pode olvidar que a aferição da certeza e liquidez do crédito indicado pelo requerente constitui providência inafastável, eis que representa condição estabelecida de forma expressa pela lei.

Diz-se que é necessário aferir a certeza e liquidez do crédito porque só se pode ter convicção em relação a tais atributos a partir de uma investigação criteriosa acerca da sua origem.

Em termos jurídicos, o crédito é CERTO quando não se tem dúvida de sua exatidão e de sua procedência; e líquido quando insuscetível de qualquer modificação¹.

Não se pode admitir que a autoridade administrativa competente homologue pedidos de compensação sem que promova verificação acerca da exatidão e da procedência do crédito indicado para o encontro de contas, eis que tal exigência decorre, como já dito, de disposição expressa da lei.

Partindo de premissa equivocada, qual seja, a de que, à COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA, são aplicáveis as normas que tratam da CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, a Recorrente, por decorrência lógica, espousa conclusões da mesma forma equivocadas.

Impróprias, portanto, as considerações da Recorrente acerca da inexistência de prazo para que a autoridade administrativa revise o lançamento, eis que não estamos diante de tal atividade, mas, sim, de homologação de pedido de compensação, regida, no que diz respeito a prazo, pelo disposto no parágrafo 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Ressalto que acolher a tese da Recorrente representaria, em última análise, afirmar que as disposições normativas que tratam da COMPENSAÇÃO, em especial as relacionadas ao prazo que tem a Administração Tributária para homologar as compensações declaradas, são absolutamente inúteis, pois, qualquer procedimento que tem por objetivo aferir a liquidez e certeza do crédito indicado para compensação, representará, à luz do raciocínio da contribuinte, atividade de lançamento, sujeita às disposições legais a ela inerentes.

Observe-se, por exemplo, o contribuinte que no último dia para apresentação tempestiva do seu pedido de restituição entrega uma PER/DCOMP. Pelo raciocínio da ora Recorrente, o crédito trazido para fins de compensação não mais poderia ser aferido pela autoridade administrativa, haja vista que, consideradas as disposições do art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005, e do art. 150 do Código Tributário Nacional (parágrafo 4º), tal direito teria desaparecido em razão de caducidade.

Esclareço, ainda, que o Regimento Interno da Receita Federal do Brasil, o atual e o vigente à época da emissão do Despacho Decisório de fls. 785/795, atribui competência à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária, quanto aos tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, para desenvolver atividades de recuperação do crédito tributário e para, especificamente, executar as atividades relacionadas à restituição e compensação.

Rejeito, assim, os argumentos da Recorrente no tocante ao presente item.

Passo, pois, a apreciar os argumentos da Recorrente acerca das inconsistências apuradas pela Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária.

RESERVA DE REAVALIAÇÃO

Afirma a Recorrente que optou por reverter o saldo de Reserva de Reavaliação, que era de R\$ 52.122.139,71. Com o intuito de melhor esclarecer o procedimento adotado, junta demonstrativo com os lançamentos efetuados. Diz que apenas estornou o saldo da conta de RESERVA DE REAVALIAÇÃO, não promovendo a sua realização. Nessa linha, argumenta:

Apesar de o demonstrativo (fls. 922) elaborado pela requerente demonstrar que as contas envolvidas nos lançamentos contábeis de reversão da Reserva de Reavaliação ocorreram apenas em contas patrimoniais, do Ativo Permanente Imobilizado e do próprio PL - Lucros e Perdas Acumulados, a relatora da DRJ conclui que a reversão do montante de R\$ 40.336.690,54 foi efetuada numa conta de resultado, pois a conta envolvida é denominada "Resultado do Exercício".

...

Ora Nobres Conselheiros, o lançamento realmente ocorrera numa conta denominada Resultado do Exercício, porém conforme verifica-se no próprio demonstrativo, anexado novamente ao Recurso (Anexo 2, fls. 1) e nas páginas dos Livros Contábeis, já presentes nos autos (fls. 988 a 997), a referida conta pertence ao grupo do Patrimônio Líquido - PL - conta n. 249.00.001.

Esclareço que a conta RESULTADO DO EXERCÍCIO, não obstante sua classificação no PATRIMÔNIO LÍQUIDO, é uma CONTA TRANSITÓRIA para qual são transferidos os saldos de receita, despesas e custos, ou seja, tem “vida” efêmera. Como o nome indica, o seu saldo representa o resultado apurado pela sociedade no exercício (LUCRO ou PREJUÍZO).

Obviamente, se a contrapartida da denominada REVERSÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO tivesse sido a conta de RESULTADO DO EXERCÍCIO, não haveria que se falar em adição ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real, do valor correspondente. Porém, o que se observa é que, apesar de ter havido trânsito pela conta de RESULTADO DO EXERCÍCIO, o montante correspondente à RESERVA DE REAVALIAÇÃO, por se entender que o lançamento contábil não estava correto, foi transferido para a conta de LUCROS E PERDAS ACUMULADOS, essa sim, uma conta patrimonial por excelência. Note-se que tal transferência se deu em maio de 2001, antes, portanto, do encerramento do exercício.

Com efeito, no DEMONSTRATIVO MOVIMENTAÇÃO DA CONTA RESERVA DE REAVALIAÇÃO (fls. 922) referenciado pela Recorrente consta a seguinte informação, *in verbis*:

1/5/2001 A Cia verificou que a reversão do montante de R\$ 40.336.690,54 foi efetuada na conta resultado do exercício, quando o correto seria na conta Lucros e Perdas Acumulados. A Cia promoveu a transferência do valor para a conta correta (C).

A reavaliação de bens representa o reconhecimento contábil da mais valia desses bens em comparação com os custos históricos registrados. No contexto valorativo, a reavaliação é a diferença entre o valor líquido contábil e o valor de mercado.

Considerada a legislação comercial e tributária vigente à época da ocorrência dos fatos², essa mais valia deveria ser incorporada ao ativo reavaliado correspondente, tendo como contrapartida a conta de reserva de reavaliação, devendo os bens objeto de reavaliação ser individualmente identificados quanto à sua descrição e registro contábil, em contas ou subcontas capazes de especificar o custo, depreciações, amortizações e exaustões acumuladas.

Noto que a Recorrente ora fala em reversão, ora fala em estorno da reserva de reavaliação, figuras que, salvo melhor juízo, revelam efeitos distintos.

Com efeito, a reversão da reserva de reavaliação se dá a partir de sua realização, que, por sua vez, ocorre na proporção em que se realizarem os bens reavaliados.

O estorno do valor da reserva de reavaliação, por outro lado, decorre do cancelamento da reavaliação dos bens, correspondendo a uma redução do Patrimônio Líquido em igual proporção, ou seja, os valores constantes do Ativo e do Passivo são estornados simultaneamente.

² Com a edição da Lei nº 11.638 de 2007, em que pese o surgimento de algumas controvérsias, tem predominado o entendimento de que, extinta a possibilidade de reavaliação espontânea de elementos do ativo imobilizado, não há mais que se falar em conta de Reserva de Reavaliação.

Nos presentes autos, entretanto, o que se observa é que houve efetivamente reversão da reserva de reavaliação, eis que o valor correspondente foi transferido para lucros e perdas, sem trânsito pelas contas do resultado.

Comentando a argumentação contida na decisão de primeira instância acerca do artigo 434 do RIR/99, a Recorrente assinala:

Acontece que, Nobres Conselheiros, o referido artigo menciona e regulamenta a contabilização do aumento de valor de bens do Ativo Permanente, em virtude de nova avaliação baseada em laudo nos termos do art. 8º da Lei n. 6.404 e não sobre a simples baixa ou estorno da reserva de reavaliação, que é o caso em questão.

Contrariando o que a AFRFB dispõe no Despacho Decisório, a Deliberação da CVM n. 183/95, itens 41 e 42, aprovada pelo IBRACON e de acordo com o disposto no § 3º do artigo 177 da Lei nº 6.404/76, determinam o seguinte sobre Reavaliação de Ativos:

...

Ainda que, hipoteticamente, fosse considerada a possibilidade da realização da Reserva de Reavaliação durante o ano-calendário de 2001, a Companhia efetuará os seguintes lançamentos contábeis:

1)

D - Débito conta Reserva Reavaliação (PL) R\$ 52.122.319,71

C - Receitas com Reversão de Reserva (Resultado) R\$ 52.122.319,71

2)

D - Débito conta de Despesas Operacionais (Resultado) R\$ 52.122.319,71

C - Contas do Ativo Permanente (PL) R\$ 52.122.319,71

Ou seja, mesmo considerando a realização da Reserva de Reavaliação no montante de R\$ 52.122.319,71, não há o que se falar em ausência de adição na Parte A do LALUR, pois os lançamentos não estariam alterando o resultado do exercício.

A reversão ou estorno da reserva de reavaliação não configura realização da reserva e por conseguinte não está sujeita a incidência de IRPJ. Esse também é o entendimento da Superintendência Regional da Receita Federal da 9ª Região Fiscal, que proferiu decisões favoráveis aos contribuintes a respeito sob o assunto.

As decisões já constam nos autos (fls. 928 e 929), todavia, a relatora concluiu que não são aplicáveis porque não referem-se ao presente caso.

Não resta dúvida de que no caso de ESTORNO da reserva de reavaliação não há que se falar em realização do valor correspondente. Contudo, como já foi dito, os elementos aportados ao processo não são capazes de levar à conclusão de que houve estorno da reavaliação anteriormente feita em bens integrantes do ativo da Recorrente. Ao contrário, a demonstração de que o valor da referida reserva foi transferido para a conta de lucros e perdas é indicativa da efetivação da sua realização.

Para que o estorno restasse demonstrado seria necessário que a Recorrente tivesse trazido aos autos, ao menos, documentos identificando os bens do ativo que foram objeto de reavaliação; o valor de custo e a mais valia imputada, segregados contabilmente nos termos exigidos pela lei de regência; e a demonstração da redução do ativo e do patrimônio líquido em montante igual ao valor da mais valia estornada.

Destaco que a neutralidade tributária demonstrada pela Recorrente, revelada pelo lançamento a débito no resultado das despesas relativas à realização do bem reavaliado e a crédito em virtude do oferecimento à tributação da parcela da reserva de reavaliação correspondente, só ocorre na circunstância em que a reserva de reavaliação está sendo computada no resultado à medida que os bens objeto de reavaliação estão sendo realizados. No caso presente, em que, salvo melhor juízo, a reversão da reserva se deu sem a realização dos bens, visto que disso não se tem notícia, descabe falar em neutralidade, até porque o que aqui se discute é a “tributação” da reserva, ou seja, o cômputo no resultado fiscal a partir da reversão da reserva em questão.

Como é cediço, a manutenção do montante reavaliado em conta de reserva de reavaliação constitui condição estabelecida pela lei tributária para que se possa diferir a incidência do imposto decorrente da mais valia, de modo que, para que se possa determinar o valor realizado em cada período de apuração, é necessário que o contribuinte discrimine na reserva de reavaliação os bens reavaliados que a tenham originado.

No que diz respeito às decisões referenciadas pela Recorrente, cujas ementas correspondentes encontram-se reproduzidas na peça de defesa, é possível que não tenha havido adequada compreensão do que foi assinalado na decisão de primeira instância. Quando foi dito, acertadamente, que referidas decisões não são aplicáveis ao presente caso, é porque, lá, se estava diante de ESTORNO de reserva de reavaliação em virtude de uma NOVA REAVALIAÇÃO, isto é, a reavaliação anterior foi cancelada (e, por consequência, a reserva de reavaliação correspondente foi estornada), promovendo-se uma nova. No presente caso, não resta comprovado nos autos ter havido ESTORNO de reserva de reavaliação em virtude nova reavaliação.

Nesses termos, não encontro reparo a ser feito no decidido em primeiro grau.

TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES COM A EXIGIBILIDADE SUSPensa

Alega a Recorrente que nos meses de janeiro a março de 2001, a Cia Antártica Paulista (antiga razão social da Companhia Brasileira de Bebidas) informou em DCTF valores com a exigibilidade suspensa, relativo a PIS e à COFINS, no montante de R\$ 500.808,80. Informa que anexa as páginas do LALUR, assim como as páginas dos Livros Diário e Razão, comprovando os valores informados na DCTF e suas respectivas adições na Apuração do Lucro Real.

Não obstante, afirma adiante:

Vale ressaltar que, apesar de o montante de R\$ 500.808,80 não estar compondo a Linha 21 da Ficha 9 da DIPJ, pois conforme comprovado na Manifestação de Inconformidade a adição de R\$ 12.646.734,40 corresponde aos valores informados na DCTF da Cia Brasileira de Bebidas do período de abril a dezembro de 2001, ocorrera a adição na Apuração do Lucro Real (Anexo 4, fls. 14 a 18).

A Ficha e a Linha referenciadas pela Recorrente (Demonstração do Lucro Real – Tributos e Contribuições com Exigibilidade Suspensa) representam os locais apropriados para que o contribuinte indique os valores não dedutíveis decorrentes de tributos e contribuições que se encontrem com a exigibilidade suspensa. Logo, se a própria Recorrente afirma que não computou na referida Ficha e Linha o montante de R\$ 500.808,80, conclui-se que ela admite que tal valor não foi considerado na apuração do resultado fiscal apresentada à Receita Federal.

Observo que a apresentação de páginas do LALUR, que, nas circunstâncias descritas, em nada socorre a Recorrente, só foram trazidas ao processo na fase recursal, eis que por ocasião da apresentação da impugnação ela, de efetiva contestação, limitou-se a sustentar que o cruzamento de informações constantes no sistema DCTFGER com a DIPJ não seria suficiente para concluir que tinha sido feita uma adição a menor de R\$ 500.808,80.

Correto, portanto, o decidido em primeira instância.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

Inovando também aqui a argumentação apresentada na peça impugnatória, a Recorrente assinala, *in verbis*:

A Companhia Brasileira de Bebidas, na época, possuía aplicações com diversas instituições financeiras e diferentes tipos de investimentos, como Operações em Fundos de Ações e Título – Renda Fixa, Operações de Swap, CDB - Pós Final e outros. Todavia, todos os rendimentos auferidos no ano-calendário de 2001 foram contabilizados numa única conta contábil, 340.52.002 - Juros s/ Aplicações Financeiras, independentemente do tipo de aplicação. Com relação aos juros obtidos através de operações de mútuo entre empresas do grupo, os valores estavam registrados na conta 340.52.004 - Juros s/Mutuo Controladas e Coligadas.

Entretanto, Nobres Conselheiros, algumas das aplicações financeiras mantidas pela Companhia eram operações vinculadas à variação cambial, sujeitas, portanto, às condicionantes econômicas inerentes a esses mercados.

Não precisamos lembrar que as normas contábeis determinam a apropriação das receitas e despesas, inclusive derivadas de aplicações financeiras, sejam feitas diariamente, a fim de que as demonstrações contábeis da Companhia traduzam sua real situação patrimonial.

...

Em conformidade com o Princípio da Oportunidade, a Companhia registrou nos meses de novembro e dezembro do ano de 2001 uma "receita negativa", ou melhor, um ajuste no valor dos investimentos, promovidos na própria conta 340.52.002 - Juros sobre Aplicação Financeira.

Tanto é verdade que conforme informe de rendimentos emitido pelo Banco SAFRA S/A (fls. 543), com relação a aplicação dos aos Fundos de Investimentos, não há rendimentos nominais tributáveis nos meses de novembro e dezembro do ano de 2001 e por consequência, não há retenção de IR na Fonte neste período.

Como dito acima, a argumentação acima é nova, isto é, somente por ocasião da impetração do recurso voluntário é que a contribuinte apresentou tal alegação. Na impugnação anteriormente apresentada, a contribuinte se limitou a questionar a glosa do imposto de renda retido na fonte.

Não obstante, ainda que se recepcione tais argumentos em respeito ao princípio da verdade material, em nada eles colaboram para alterar a decisão recorrida, vez que não encontra lugar na legislação tributária a anulação de receita financeira por meio de receita negativa. O certo, sem dúvida, era reduzir o resultado do exercício por meio do cômputo em despesas das perdas financeiras incorridas, desde que, obviamente, devidamente comprovadas.

Além do mais, se a própria contribuinte alega que, em virtude da oscilação do câmbio, não houve retenção na fonte, resta evidente de que não é desses “rendimentos negativos” que estamos tratando, pois, o que aqui se exigiu foi a comprovação do oferecimento à tributação das receitas correspondentes ao imposto retido por antecipação que se pretendeu compensar.

INCENTIVO FISCAL

Relativamente a esse item, alega a Recorrente:

...

Segue no Anexo 6, fl. 01, cópia do recibo emitido em 7/12/2001 a Companhia Brasileira de Bebidas, comprovando o patrocínio no 34º Festival de Brasília do Cinema Brasileiro, no valor de R\$ 50.000,00.

Com relação ao Projeto de Restauração e Recuperação da Catedral da Sé, a Companhia tentou levantar com a empresa responsável pela captação dos recursos do projeto - a FormArte - Projetos, Produção e Assessoria Ltda., uma cópia do recibo, todavia, a empresa não possui mais a documentação em seus arquivos, pois mantém apenas os comprovantes dos últimos cinco anos.

Como se vê, ressalvado o patrocínio no valor de R\$ 50.000,00, que, ainda que sejam superadas formalidades inerentes à comprovação do gasto para fins de gozo do benefício, não é suficiente para alterar o *status* da apuração final do resultado fiscal (imposto a pagar), a Recorrente não logrou êxito na apresentação da documentação que serviu de suporte para a redução do imposto devido.

Processo nº 13804.006429/2002-77
Acórdão n.º **1302-00.613**

S1-C3T2
Fl. 1.212

Assim, considerado tudo que do processo consta, conduzo meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões, em 30 de junho de 2011

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães