



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13826.000101-97-42  
Recurso n.º : 116.717  
Matéria: : IRPJ – EXS: DE 1993 e 1995  
Recorrente : USINA MARACAÍ – AÇÚCAR E ÁLCOOL  
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto – SP.  
Sessão de : 16 de abril de 2003  
Acórdão n.º : 101-94.168

CUSTO/DESPESA – Os encargos com tributos não se caracterizam como encargos não necessários. O valor do IPI, nos casos em que o contribuinte assume o ônus do imposto, não o cobrando do adquirente, é dedutível, para efeito de apuração do lucro real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por USINA MARACAÍ – AÇÚCAR E ALCOOL.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso para excluir da tributação no item 1 do auto de infração, e cancelar a multa dos itens 2 e 4 do auto de infração, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Celso Alves Feitosa (Relator) no item 1 que dava provimento parcial. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Sandra Maria Faroni

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
SANDRA MARA FARONI  
RELATORA-DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VALMIR SANDRI, KAZUKI SHIOBARA, PAULO ROBERTO CORTEZ, RAUL PIMENTEL e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Recurso nr. : 116.717  
Recorrente : USINA MARACAÍ S/A – AÇÚCAR E ÁLCOOL

## RELATÓRIO

Retorna este processo a julgamento após atendimento à Resolução nº 101-02.376 (fl. 807), por meio da qual esta Câmara decidiu pela conversão do julgamento em diligência para que fossem, pelo Fisco, esclarecidos os seguintes aspectos (Voto, fl. 815):

- a) qual é o entendimento do Fisco quanto à sua afirmação: “conclui-se que os recolhimentos efetuados dão suporte aos valores que foram exigidos no auto de infração”? Dão eles suporte para manter ou afastar a exigência?
- b) se o suporte for para afastar, é importante que fique demonstrado por períodos os recolhimentos, considerados os produtos referidos na IN SRF;
- c) qual era o produto objeto das vendas da Recorrente: açúcar cristal especial extra? Se ainda outros, quais?
- d) a matéria constante do item II do Auto de Infração que indica que antes, com relação ano de 1993, este já havia sido objeto de outro lançamento, torna pertinente a indagação no sentido de saber se foi obedecida a norma do § 3º do artigo 951 do RIR/94 ou § 2º do artigo 642 do RIR/80, quanto à exigência;
- e) seja intimada a Recorrente a esclarecer se o pedido constante da peça de fls. 499 está embasado no entendimento de que com a IN SRF 67/98, uma vez obedecida, em seus termos, seria suficiente para tornar todo o lançamento, em seus diversos itens, resolvido, pelo pagamento, nada mais restando a ser decidido, bem como justificar a informação de fl. 486, de que só parte dos valores estaria liquidada.

Relatório Fiscal de fls. 871/873 informa, relativamente aos quesitos supra, que:

- **item “c”** – pela análise das notas fiscais de venda e também pela informação prestada pela empresa (doc. fl. 866), verificou-se que o produto objeto das vendas da empresa, no período de 1993 a 1995, **era o açúcar cristal especial extra e açúcar cristal especial;**
- **itens “a” e “b”** – a empresa reverteu o valor contabilizado na conta “IPI SUSPENSO S/ VENDAS AÇÚCAR” (docs. fls. 771/772) para a conta de resultado denominada “GANHO FISCAL S/ TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES” (doc. fl. 773), incluindo no resultado do mês de julho/1998 o valor total de R\$ 12.614.985,56, sendo **R\$ 6.711.978,14** com base no disposto no **art. 1º da IN SRF nº 67/98** (referente ao valor do IPI

suspenso no período de **06/07/95 a 16/11/97**) e **R\$ 5.903.007,82** referente ao valor do IPI suspenso por liminar do período de **julho/93 a 05/07/95** (tal procedimento foi realizado com base no entendimento manifestado pelo representante da contribuinte no item 2 do documento de fl. 866);

- que, diante do exposto acima e considerando-se que a empresa produzia apenas açúcar cristal, conclui-se que os recolhimentos efetuados em julho/98 dão suporte, em parte, aos valores exigidos no Auto de Infração, **afastando a exigência apenas em relação aos valores do período de 06/07/1995 a 31/12/1995, no valor de R\$ 2.827.241,82**, considerando-se o disposto no **art. 1º da IN SRF nº 67/98**;
- que, assim, **restariam os valores considerados como infração (item I do Termo de Constatação de fls. 19/22)**, conforme especifica em quadro à fl. 872;
- **item “d”**: que **não foi juntada aos autos a autorização prevista no § 3º do art. 951 do RIR/94** porque, quando da lavratura do Auto de Infração objeto do Processo nº 13830.000775/96-15, a ação fiscal não havia sido encerrada. Tal afirmação pode ser confirmada mediante a análise do citado processo, até onde consta a interveniência do auditor autuante (cópia juntada às fls. 827/865), evidenciada pela ausência do Termo de Encerramento quando da notificação do contribuinte ao Auto de Infração. A ação fiscal somente foi encerrada quando da lavratura do Auto de Infração objeto do presente processo, conforme Termo de Encerramento de fls. 17;
- **item “e”**: o autuante remete para a informação prestada pela empresa (fls. 866/867), segundo a qual (item 3) a **observância do art. 1º da IN 67/98 não foi suficiente para tornar todo o lançamento, em seus diversos itens, resolvido pelo pagamento, restringindo-se tal fato apenas ao item I do Auto de Infração**, subsistindo os demais itens da autuação, em especial o item III, razão pela qual a empresa informa que apenas parte dos valores lançados através do Auto de Infração estaria liquidada pelo pagamento.

Às fls. 875/883 a empresa torna a se manifestar, requerendo, pela aplicação da IN SRF nº 67/98, que esta Câmara julgue prejudicados:

- o item I do Auto de Infração, por ter pago o tributo nos termos do referido ato normativo, em igualdade de condições os demais contribuintes por ela alcançados;
- o item III do Auto de Infração, em virtude do pagamento do montante relativo à Contribuição ao IAA exigido nos Autos das Execuções Fiscais nº 18/94 e 19/94, e conseqüente tributação pelo IRPJ e CSLL.

É o relatório em continuação.

## VOTO VENCIDO

Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA, Relator.

Duas foram as diligências procedidas neste processo, determinadas em sessões de julgamento (fls. 526 e 807), visando buscar a verdade material do questionado e, ao mesmo, tempo fornecer oportunidades para o Fisco e o Contribuinte justificarem-se.

O sujeito passivo, em resposta à primeira, afirmou à fls. 538:

“No período de julho de 1993 a novembro de 1997 a empresa não destacava o IPI por estar com sua exigibilidade suspensa por ação judicial, porem mencionava o valor equivalente ao IPI na alíquota da época, utilizando-se da base de cálculo formalizada pelo valor da mercadoria excluída do ICMS, conforme podemos observar nas notas fiscais anexas. Devido ao valor de IPI mencionado no corpo da nota fiscal a empresa adotava a sistemática contábil de **provisionar** a contingência fiscal numa conta de resultado, redutora da Receita Bruta com denominação de “IPI suspenso” tendo como contrapartida a conta do passivo exigível a longo prazo denominada de “IPI Suspenso s/ vendas açúcar cristal”.

Como podemos verificar nos relatórios contábeis anexos, em observância a IN SRF 67 de 14 de julho de 1998, a empresa procedeu o estorno do lançamento de **provisão** de contingência existente no passivo exigível a longo prazo num montante de R\$ 12.614.985,96 (doze milhões, seiscentos e quatorze mil e novecentos e oitenta e cinco reais e noventa e seis centavos) na data de 31/07/1998 tendo como contrapartida ao resultado na conta denominada “Ganho Fiscal s/ Tributos e Contribuições”.

Com relação à segunda diligência, à fls. 866, disse mais o contribuinte:

“Informamos que o açúcar produzido pela empresa no período de janeiro 1993 a dezembro de 1995 era açúcar cristal com polarização superior a 99,5% (tendo sua denominação no mercado tanto como açúcar cristal especial extra, quanto açúcar cristal especial), classificado, por exclusão, na posição nº 1801.99.00 da TIPI aprovada pelo Decreto nº 2.092/96 (juntamente com os açúcares do tipo demerara, cristal superior, cristal especial, cristal especial extra, refinado granulado e refinado do tipo amorfo), como reconhecido pela Secretaria da Receita Federal por ocasião da Decisão DIANA/SRRF/8ª RE nº 282, de 10 de junho de 1998 (cópia anexa), em resposta ao Processo de Consulta nº 13826.000085/98-79, sendo tributado à alíquota zero. Desta forma, uma vez reconhecido, pela própria Secretaria da Receita Federal, não haver distinção entre o açúcar produzido à época pela empresa (açúcar cristal) e aquele citado na Instrução Normativa nº 67/98 (refinado do tipo amorfo) para fins de fixação da alíquota do IPI, aquela ofereceu à tributação o IRPJ e a CSSL nos termos em que disciplinado no artigo 1º do referido normativo infralegal.

No tocante ao item “e” da Resolução nº 101-02.376, do 1º Conselho de Contribuintes, a empresa vem, por meio desta, esclarecer que a observância do art. 1º da Instrução Normativa nº 67/98 pela mesma não foi “suficiente para tornar todo o lançamento, em seus diversos itens, resolvido, pelo pagamento”, restringindo-se tal fato apenas ao item I do



Auto de Infração ( CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS), subsistindo ainda os demais itens da autuação em especial o item III que trata das variações monetárias passivas e dos juros incidentes sobre a Contribuição ao IAA...”

À fls. 875/883, novamente se manifesta a Recorrente, após relatório do Fisco sobre a diligência determinada, para em pequena síntese, deixar fixado:

- que pela IN 67/98, ficava autorizadas as empresas industriais que haviam dado saídas de açúcares de cana especificados, com lançamento de IPI ou que este estava suspenso por força de medida judicial, deveriam oferecer o valor à tributação do IRPJ e CSSL, recolhendo o devido, bem como das contribuições incidentes sobre o faturamento, num reconhecimento de que o IPI incidente tinha alíquota zero;

- que no prazo estipulado promoveu o pagamento, quer por força do estabelecido na IN quer em razão do fixado em Consulta, assim dando por extinta a exigência constante do item I do AI;

- que o Fisco, em razão de diligência, concluíra que o pagamento só se prestava a liquidar os valores devidos no período de 06/07/1995 A 31/12/1995, no montante de R\$ 2.827.241,82, segundo o fixado no art. 1º da IN, não atingindo o período de 1993 a julho de 1995;

- que não tinha razão o Fisco, pois que no período anterior ao considerado como não atingido pela IN, atingia todos os tipos de açúcares – cristal e amorfo -, pois todos tributados à alíquota zero, daí porque se impunha a sujeição do IPI ao IRPJ e à CSSL;

- que não há distinção entre açúcar cristal e amorfo, todos da posição 1701.99.00 da TIPI, sendo a única distinção aquela tratada como açúcar bruto e os demais;

- que assim não havia razão para a distinção estabelecida pela IN 67/98, para fins de tributação, pois o único tributável pelo IPI era o açúcar da posição 1701.99.00 da TIPI, por isso devendo ser convalidado o recolhimento em liquidação ao item I do AI;

- que as variações monetárias passivas relativas ao IAA, objetos das execuções fiscais ... consideradas indedutíveis da base de cálculo do IRPJ, em virtude do disposto no artigo 8º da Lei 8.541/92, não se aplicava pelo fato de estar com exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151 do CTN, na medida em que eram atingidas as execuções fiscais perante a vara distrital de Maracaí, sendo que as execuções fiscais tinham tido os seus montantes exigidos recolhidos conforme DARFs, enquanto era certo ainda que a contribuição havia sido extinta no ano de 1991;

- que então uma despesa relativa a um tributo extinto, contabilizada anteriormente à edição da Lei 8.541/92, não podia ser por ela alcançada, mesmo no que diz respeito à correção monetária, que não representava acréscimo, sendo certo de que, tendo ela sido registrada em período anterior à Lei n. 8.541/92 e não tributada por falta de previsão legal, não podia ser atingida, segundo o disposto no artigo 5º, XXXVI da CF, c.c. estabelecido no artigo 105 do CTN;

KE

- que os valores correspondentes à variação monetária da contribuição do IAA tida como indedutível, tinham sido recolhidos aos cofres públicos, resultando neste momento uma reversão da provisão, reversão esta oferecida à tributação para os tributos incidentes sobre o lucro, ocorrendo assim o pagamento do valor correspondente ao exigido;

- que assim esperava do Conselho de Contribuintes julgar prejudicada a exigência do item I do Auto de Infração, pago nos termos da IN, em igualdade de condições com os demais contribuintes”

**Como consta do lançamento (fls. 3 e 4), os itens 1 e 3, têm a seguinte dicção:**

“ 1. CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS.  
CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS  
Conforme item I do Termo de Constatação anexo.

3. AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO.  
ADIÇÕES .

**VALORES DE CUSTO/DESPESA INDEDUTÍVEIS NÃO ADICIONADOS  
NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL**  
Conforme item nº III do Termo de Constatação anexo.”

Por outro lado, assim trata as matérias o referido termo:

“ I...

A Contribuinte ajuizou os Mandados de Segurança nºs.93.0014892-3, 94.00007228-7 e 95.1001611-0, em trâmite na Justiça Federal, com vistas a ficar desobrigada de recolher e, conseqüentemente cobrar de seus clientes, o IPI incidente sobre as saídas de açúcar cristal de seu estabelecimento, referente às safras de 93/94, 95/95 e 95/96, respectivamente. Amparado por medidas liminares, algumas cujas ordens finais foram confirmada por sentenças de primeira instância, deixou de destacar e transferir para os adquirentes das mercadorias o valor do referido imposto.

Em contrapartida, seguindo o princípio contábil do conservadorismo, já que nenhuma dessas decisões judiciais eram definitivas, a empresa contabilizou os valores que deveriam ser cobrados de seus clientes a débito na conta redutora das receitas “**IPI suspenso sobre venda de açúcar cristal**” e a crédito da conta do passivo “**obrigações tributárias em juízo**”. Também contabilizou como despesas as variações monetárias passivas e os juros que ser-lhe-ão cobrados caso saia perdedora daquelas demandas”

...

“Assim, os valores contabilizados como IPI não destacado/cobrado deveriam ter sido adicionados ao lucro líquido, para fim de apuração do lucro real, procedimento incorrido (vide fls. 77/81), resultando, por conseguinte, em diminuição do lucro real apurado nos períodos abaixo (art. 387, I, do RIR/80 e art. 195, I, do RIR/94)

III...

O artigo 8º da Lei nº 8.541/92 estabelece que não poderão ser consideradas como dedutíveis as importâncias contabilizadas como custo ou despesa, relativas a tributos ou contribuições, **sua respectiva atualização monetária e as multas, juros e outros encargos**, cuja exibibilidade esteja suspensa nos termos do artigo 151 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional)

Com o advento da Medida Provisória 596/94, que foi convertida na Lei nº 9.065/95 e do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 52/94, tornou-se permitida a dedução,

segundo o regime de competência, das contrapartidas da variação monetária de obrigações, inclusive de tributos e contribuições, ainda que não pagos, incorridas a partir de 29/08/94.

Note-se que os dispositivos acima permitiram a dedução, apenas da atualização da provisão, a partir de 29/08/94, o mesmo não se aplicando aos juros, devendo estes serem adicionados na Parte A e controlados na Parte B do LALUR, aguardando a decisão final da justiça, conforme o artigo 8º da Lei 8.541/92.

No caso, a empresa deixou de adicionar ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real os valores relativos às variações monetárias passivas e os juros sobre a **Contribuição do Instituto do Açúcar e do Alcool** que estão sendo discutidos judicialmente, conforme abaixo.”

De início há que se resolver a questão principal, ou seja, se era válido o proceder da Recorrente de, não tendo cobrado o IPI, sequer inserindo-o no corpo de suas notas fiscais no local próprio, a não ser para efeito de informação, sem integrá-la, resultando os valores considerados como o da mercadoria vendida – açúcar cristal -, sem o cálculo o imposto, se poderia ela criar uma provisão dedutível, como reconhece em suas manifestações constantes dos autos, deduzindo a receita, fls. 241, *verbis*:

“ 2. Todavia, razão não assiste à d. autoridade autuante, na medida que o IPI, integrando ou não a receita bruta de vendas, **representa obrigação tributária da Impugnante**, não acrescendo ao seu patrimônio.

3. Conforme constado e afirmado pela própria autoridade autuante, o ônus deste tributo, **bem como a sua correção monetária e juros foi suportado** pela Impugnante, que não o destacou na notas fiscais de venda aos compradores, procedimento este “evidenciado não só pela declaração da empresa em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 247/97 (fls. 82/83)), assim como em função de informações prestadas pelas mesmas nas petições iniciais dos processos acima mencionados (fls. 174/226), mas sobretudo pela análise dos documentos fiscais que acobertam as saídas de mercadorias no período, onde não estão consignados qualquer valor a título de IPI (v. exemplo fls. 231 a 233)”.

...  
5. Todavia, por estar amparada por medidas liminares que suspenderam a exigibilidade do crédito tributário, a teor do art. 151, IV do CTN, e até mesmo por sentenças concedendo a segurança, tal como verificado pelos agentes fiscais, até que ocorra o trânsito em julgado da decisão judicial que afaste a inconstitucional exigência do IPI em causa, os valores devidos pela Impugnante **são despesas** suas não podendo, pois, deixarem de ser reconhecidas em seu resultado tributável”. (grifamos)

A meu entender o proceder da Recorrente, criando uma provisão dedutível não encontra fundamento legal. O fato de arcar com o risco financeiro de sua operação não lhe dá o direito de deduzir do preço cobrado pela venda de açúcar cristal, o IPI que **por entender não devido**, sequer compôs ou integrou o preço cobrado.

As provisões dedutíveis estão estabelecidas em lei (RIR/94 – arts. 276 a 282), dentre as quais não se acha a criada pela Recorrente.

Daí porque correto se apresenta a acusação como posta.

O outro aspecto da questão a ser resolvido diz respeito ao uso da provisão para liquidação do questionado IPI, em razão do estabelecido pela IN 67/98.

UF

Entendo que tem razão o Fisco ( fls. 871) quando em sua manifestação, com fundamento ao fixado pela IN, afirma que o valor a ser considerado seria o de **R\$ 2.827.241,82**, correspondente ao **IPI suspenso de 06/07/95 a 31/12/95, não abrangendo o período de 1993 a 05/07/95**, conforme a distinção nela constante, como segue:

“ Itens “a” e “b”

1. A empresa reverteu o valor contabilizado na conta “IPI SUSPENSO S/ VENDAS AÇÚCAR CRISTAL” (doc. fls. 771 a 772) para a conta de resultado denominada “GANHO FISCAL S/ TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES” (doc. fls. 773), incluindo no resultado do mês de julho/1998 o valor total de R\$ 12.614.985,56, assim constituído (vide fls. 771):

a) R\$ 6.711.978,14, com base no disposto no art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 67, de 14 de julho de 1998, referente ao valor do IPI suspenso do período de 06/07/1995 a 16/11/1997;

b) R\$ 5.903.007,82, referente ao valor do IPI suspenso por liminar do período de julho/1993 a 05/07/1995. Tal procedimento foi realizado com base no entendimento manifestado pelo representante da contribuinte no item 2 do documento de fls. 866.

2. Diante do exposto acima, e considerando que a empresa produzia apenas AÇÚCAR CRISTAL, conclui-se eu os recolhimentos efetuados em julho/98 dão suporte, em parte, aos valores exigidos no auto de infração, afastando a exigência apenas em relação aos valores do período de 06/07/1995 a 31/12/1995, que monta em R\$ 2.827.241,82, tendo em vista o disposto no art. 1º da IN/SRF nº 67/1998.

3. Assim, restariam os seguintes valores considerados como infração (item I do Termo de Constatação de fls. 19/22), em moeda da época:

- ... - valor do IPI suspenso em 1995, lançado como infração – R\$ 4.965.029,77
- valor do IPI suspenso até 05/07/95 – R\$ 2.137.787,95 (doc. fls. 672)
- valor do IPI suspenso de 06/07/95 até 31/12/95 – R\$ 2.827.241,82.”

O argumento da Recorrente, como exposto, se opondo ao entendimento, de que, tecnicamente não há distinção entre o açúcar cristal e o do tipo amorfo, embora possa ter validade, assim não foi tratado expressamente no caso sob exame (IN), devendo ser aceito sem extensão.

Com respeito aos valores há que se destacar o seguinte, constante do Relatório do Fisco à fls. 796:

“ Valendo-se do disposto no art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 67, de 14 de julho de 1998, a empresa, que no ano calendário de 1998 apurou o imposto de renda com base no lucro real anual, com levantamento de balancetes mensais para suspender ou reduzir os pagamentos, reverteu o valor contabilizado na conta “IPI SUSPENSO S/ VENDAS AÇÚCAR CRISTAL” (doc. fls. 771/772) para a conta de resultado denominada “GANHO FISCAL S/ TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES”, (doc. fls. 773), incluindo no resultado do mês de julho/1998 o valor de R\$ 12.614.985,56;

4. Do procedimento adotado pela empresa, no mês de julho/1998, resultou na apuração de um lucro líquido contábil de R\$ 5.096.702,80 (doc. fls. 774), que ajustado pelas adições e exclusões resultou num lucro real de R\$ 2.542.595,60 (doc. fls. 775 a 780), gerando imposto de renda a pagar no valor de R\$ 606.393,33 (doc. fls. 781 a 782). Todavia, como a empresa tinha saldo de imposto de renda sobre o lucro líquido pago a maior, apurado em declaração de rendimentos (doc. fls. 783), foi recolhido apenas o valor de R\$ 30.111,00 (doc. fls. 784);

VF

5. Em relação à contribuição social, foi apurado o valor a pagar de R\$ 202.625,28 (doc. fls. 785 a 787), tendo sido recolhido R\$ 119.463,00 (doc. fls. 788), já que a empresa tinha saldo de contribuição social sobre o lucro líquido pago a maior, apurado em declaração de rendimentos (doc. fls. 789)".

Da leitura da IN emerge a matéria que pode levar à conclusão:

**Instrução Normativa nº 67, de 14 de julho de 1998**

**DOU de 16/07/1998, pág. 19**

Dispõe sobre a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados sobre açúcares de cana. Eficácia suspensa pelo ADSRF nº 42 de 02/06/2000 Eficácia restabelecida pelo Ato Declaratório Executivo SRF nº 28, de 18 de julho de 2001

O **SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL**, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o que dispõe o art. 100 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), e o art. 82, inciso I, alínea "i", da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e

considerando que, a partir de janeiro de 1992, por força do Decreto nº 420, de 13 de janeiro de 1992, publicado no Diário Oficial da União de 14 de janeiro de 1992, e fundamentado na Lei nº 8.393, de 30 de dezembro de 1991, as saídas de açúcares de cana promovidas pelas refinarias autônomas do País passaram a ser tributadas, conforme o caso, às alíquotas de 18% (dezoito por cento) e de 9% (nove por cento), exceto as saídas do açúcar refinado do tipo amorfo, não submetido à política nacional de preços unificados, por força da Portaria MF nº 4, de 14 de janeiro de 1992, garantida a isenção para as saídas promovidas pelos estabelecimentos industriais sediados nas áreas de atuação da SUDENE e SUDAM,

considerando que, com a publicação no Diário Oficial da União, em 6 de julho de 1995, da Portaria MF nº 189, de 5 de julho de 1995, permaneceram submetidas às alíquotas de 18% (dezoito por cento) e de 9% (nove por cento) apenas as saídas do açúcar do tipo cristal standard, porquanto submetido esse açúcar à política nacional de preços unificados,

considerando que o mencionado tratamento tributário permaneceu inalterado até a edição da Medida Provisória nº 1.602, de 14 de novembro de 1997, publicada no Diário Oficial da União de 17 de novembro de 1997, resolve:

**Art. 1º** Os estabelecimentos industriais que deram saídas a **açúcares de cana do tipo demerara, cristal superior, cristal especial, cristal especial extra e refinado granulado**, no período de **6 de julho de 1995 a 16 de novembro de 1997**, e a **açúcar refinado do tipo amorfo**, no período de **14 de janeiro de 1992 a 16 de novembro de 1997**, com lançamento, em Nota Fiscal, do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), ou com indicação do imposto tendo em vista decisão judicial, e que **não tenham promovido seu recolhimento, deverão oferecer à tributação e recolher ao Tesouro Nacional, no prazo de 30 (trinta) dias**, contado da publicação desta Instrução Normativa, o Imposto de Renda Pessoa Jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro, quando cabíveis, e as Contribuições para o PIS/PASEP e para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), respeitados os períodos de apuração do imposto e de cada contribuição.

**Art. 2º** Os estabelecimentos industriais que deram saídas a açúcares de cana do tipo demerara, cristal superior, cristal especial, cristal especial extra e refinado granulado, no período de 6 de julho de 1995 a 16 de novembro de 1997, e a açúcar refinado do tipo amorfo, no período de 14 de janeiro de 1992 a 16 de novembro de 1997, com lançamento, em Nota Fiscal, do Imposto sobre Produtos

Industrializados (IPI), e **que tenham promovido seu recolhimento**, poderão solicitar a restituição dos valores pagos na forma da legislação vigente.

Parágrafo único. O valor a restituir será utilizado para quitar, mediante compensação, qualquer débito existente, inclusive o decorrente do oferecimento à tributação do valor da restituição, nos termos do art. 1º, ficando a restituição restrita ao saldo resultante dessas compensações, observado o disposto nas Instruções Normativas SRF nºs 21, de 10 de março de 1997, e 73, de 15 de setembro de 1997.

Art. 3º Fica convalidado o procedimento adotado pelos estabelecimentos industriais que deram saídas a açúcares de cana do tipo demerara, cristal superior, cristal especial, cristal especial extra e refinado granulado, no período de 6 de julho de 1995 a 16 de novembro de 1997, e a açúcar refinado do tipo amorfo, no período de 14 de janeiro de 1992 a 16 de novembro de 1997, sem lançamento, em Nota Fiscal, do IPI.

Art. 4º Para fins de identificação do tipo de açúcar saído dos estabelecimentos industriais deverão ser adotadas **as especificações técnicas contidas na Resolução IAA nº 2.190, de 30 de janeiro de 1986, que estabeleceu a classificação dos vários tipos de açúcares de produção direta das usinas e refinarias** autônomas do País.

Art. 5º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.”

Diante do texto, não há como confundir a situação da Recorrente.

Por isso, dou provimento parcial ao recurso, para afastar a exigência quanto ao valor apontado pelo Fisco. Quanto ao mais, considerando ter o contribuinte feito a reversão, também do valor de R\$ 5.903.007,82, referente ao montante correspondente ao **IPI** suspenso por liminar do período de julho/1993 a 05/07/1995, deve o mesmo ser considerado para fins das imputações devidas.

Com relação à dedução à Contribuição para o IAA e sua dedutibilidade, segundo o que consta a fls. 21, assim se deu:

Ano	Variações Monetárias	Juros **	Total
1993	746.133.175,00	195.966.614,60	942.099.789,60
1994	* 2.153.674,41	230.523,04	2.384.197,45
1995	-	397.319,80	397.319,80

Obs. – 1) \* Valor acumulado até o mês agosto/94

2) \*\* Valores expressos em Cruzeiros Reais para o ano de 1993 e Real para o ano de 1994,

cabe decidir, se durante o período de 1993 e 1994, os tributos e contribuições não pagos ou com exigibilidade suspensas, estariam subordinados ao disposto nos artigos 7º e 8º da Lei nº 8.541/92.

A decisão recorrida enfrenta a questão a fls. 400, transcrevendo os artigos, passando pelo artigo 151 do CTN e artigo 41, § 1º, da Lei 8.981/95, esta no sentido de que, embora permitindo a dedução pelo regime de competência, mantinha a indedutibilidade daqueles que se encontrassem com a exigibilidade suspensa, com ou sem depósito.

À fls. 402 assim se expressa a decisão recorrida:

“ Como as deduções se referem ao período de janeiro de 1993 a dezembro de 1995, ou seja, na vigência dos textos legais mencionados, está correta a postura dos autuantes em glosar os valores deduzidos a título de IPI, não recolhidos e que não foram adicionados ao lucro líquido, para efeito de apuração do lucro real.

Em relação às glosas das atualizações monetárias das contribuições ao IAA, também não assiste razão à autuada, uma vez que as mesmas foram efetuadas no período de janeiro de 1993 a julho de 1994, ou seja, antes da entrada em vigor da MP n.º 596/94, posteriormente convertida na Lei n.º 9.069/95, permitiu a dedutibilidade pelo regime de competência, apenas das variações monetárias das obrigações, não se referindo aos juros moratórios.

Por outro lado, há que ser lembrada a acusação:

“O artigo 8º da Lei n.º 8.541/92 estabelece que não poderão ser consideradas como dedutíveis as importâncias contabilizadas como custo ou despesa, relativas a tributos ou contribuições, **sua respectiva atualização monetária e as multas, juros e outros encargos**, cuja exibibilidade esteja suspensa nos termos do artigo 151 da Lei n.º 5.172/66 (Código Tributário Nacional)

Com o advento da Medida Provisória 596/94, que foi convertida na Lei n.º 9.065/95 e do Ato Declaratório Normativo COSIT n.º 52/94, tornou-se permitida a dedução, segundo o regime de competência, das contrapartidas da variação monetária de obrigações, inclusive de tributos e contribuições, ainda que não pagos, incorridas a partir de 29/08/94.

Note-se que os dispositivos acima permitiram a dedução, apenas da atualização da provisão, a partir de 29/08/94, o mesmo não se aplicando aos juros, devendo estes serem adicionados na Parte A e controlados na Parte B do LALUR, aguardando a decisão final da justiça, conforme o artigo 8º da Lei 8.541/92.

No caso, a empresa deixou de adicionar ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real os valores relativos às variações monetárias passivas e os juros sobre a **Contribuição do Instituto do Açúcar e do Alcool** que estão sendo discutidos judicialmente, conforme abaixo.”

A defesa foi no sentido de que:

- que os valores correspondentes à variação monetária da contribuição do IAA tida como indedutível, tinham sido recolhidos aos cofres públicos, resultando neste momento uma reversão da provisão, reversão esta oferecida à tributação para os tributos incidentes sobre o lucro, ocorrendo assim o pagamento do valor correspondente ao exigido –

- disse mais no sentido de que estando o débito para com o IAA sendo objeto de cobrança por execução fiscal, já com penhoras, não havia razão para que prevalecesse a exigência de correção monetária e juros fossem adicionados ao lucro líquido –

- afirmou mais que com relação à indutibilidade da variação monetária passiva e dos juros incidentes sobre a contribuição do IAA, que a Lei 8.541/92, não poderia modificar o critério jurídico da sua atualização monetária.

No caso resta solta a afirmação da Recorrente de que houve pagamentos, donde tão só sobra então, por tudo o que foi exposto, manter a acusação.

105

Com respeito aos itens II e IV, não conhecidos porque (fls. 395) envolvidos com o discutido no Processo – MS – nº 94.0010352-2 (fls. 342), expurgos inflacionários, onde reconhecido foi concedida liminar, resultou que o julgador sequer admitiu a exclusão da multa de ofício, ao amparo do fixado no artigo 63 da Lei 9.430/96, uma vez que a mesma só seria possível em decorrência de liminar em **mandado de segurança**, não havendo porque se estender o mesmo entendimento quando decorrente ela de medida cautelar.

Neste ponto dirijo da decisão quanto à multa, pois não encontro diferença de conteúdo entre uma liminar concedida em decorrência de mandado de segurança ou de medida cautelar. A interpretação dita restritiva não pode prevalecer.

Pelo exposto, quanto ao afastamento da multa de ofício para os itens, dou provimento.

Com respeito ao lançamento da Contribuição Social, diz ela respeito tão só ao item I do reclamado a título do IRPJ. Mantido este parcialmente, igual solução à mesma se aplica. O provimento é parcial.

Dou parcial provimento para, reduzir o IPI segundo o determinado pela IN 67/98, nos termos do apurado pelo Fisco na última diligência, sem prejuízo de consideração da compensação do mais revertido em 06/98, mantenho a exigência do item III, pelas razões expostas, afasto a multa de ofício aplicada aos itens II e IV, reduzindo a exigência quanto à Contribuição Social nos termos do decidido para a questão do IPI.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 16 de abril de 2003

  
CELSO ALVES FEITOSA

## VOTO VENCEDOR

Da Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora-Designada

Discordo do ilustre Relator, quanto ao item 1 do auto de infração, por ele provido em parte.

Conforme consta do item I Termo de Constatação integrante do Auto de Infração, a fiscalização considerou que os valores correspondentes ao IPI incidente sobre as saídas de açúcar eram indedutíveis, por não se caracterizarem como despesas operacionais necessárias, mas sim, liberalidade.

De acordo com o art. 47 da Lei 4.506/64, são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

Ricardo Mariz de Oliveira (*in TR Inf. 241/242*) propõe que o conceito de necessidade deve ser entendido objetivamente, não envolvendo a característica de obrigatoriedade ou compulsoriedade, e conclui:

“...podemos dizer que uma despesa é necessária quando for inerente à atividade da empresa, ou dela decorrente, ou com ela relacionada, ou até mesmo surja em virtude da simples existência da empresa e do papel social que desempenha.

Em contraposição, uma despesa é não necessária quando for decorrente de ato de liberalidade, não no sentido de espontaneidade, mas no sentido jurídica de ato de favor, estranho aos objetos sociais.

Só com este critério objetivo é possível conhecer e determinar exatamente, sem perigo de controvérsias pessoais, a natureza da despesa como despesa necessária à empresa.

E tal critério ampara-se perfeitamente no art. 47 da Lei nº 4.506. Basta reler o art. 47 e constatar que ao mesmo se ajusta a afirmação de que não são necessárias as despesas oriundas de atos de liberalidade, isto é, estranhos aos objetivos da empresa.”

Não há como dizer que, para um estabelecimento industrial, os valores



correspondentes ao impostos incidentes sobre as saídas dos produtos que fabrica não constituam despesa necessária, mas sim, liberalidade. É indubitoso que, para o sujeito passivo, dispêndios com tributos são dispêndios operacionais necessários. Como regra geral, o IPI não constitui despesa dedutível, não porque se caracterize como liberalidade, mas porque o respectivo valor não integra a receita. O industrial apenas o recebe do comprador e o repassa ao Estado. Por óbvio, não se deduz da receita valor que não a integrou. Todavia, nos casos em que o contribuinte assume o ônus do imposto, não o cobrando do adquirente, caracteriza-se, o mesmo, como custo ou despesa dedutível.

Pelo regime de competência, os valores dos tributos discutidos judicialmente devem ser contabilizados como custo/despesa no período de ocorrência do fato gerador, em contrapartida a conta de passivo (tributos a recolher, por exemplo). Se mais tarde for definido que o imposto não será recolhido, o correspondente valor será tributado como recuperação de custos/despesa.

Assim, o valor do IPI suspenso, que afetou o lucro tributável do período-base da ocorrência do respectivo fato gerador, não pode ser considerado como custo ou despesa indedutível ( liberalidade), como entendeu o autuante.

Ressalve-se que, no presente caso, a exigência se refere a períodos-base em que os tributos eram dedutíveis segundo o regime de caixa, pelo comando do art. 7º da Lei 8.541/92. Ocorre que não foi essa a acusação da fiscalização. De qualquer forma, mesmo considerando o aspecto da restrição à dedutibilidade pelo regime de caixa, o lançamento não poderia prosperar, pois teria que ser feito apenas em relação à postergação.

Assim, entendo deva ser provido o recurso quanto a este item.

Sala das Sessões (DF), em 16 de abril de 2003



SANDRA MARIA FARONI