



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

Processo nº 13840.000897/2008-97
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1202-001.007 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de julho de 2013
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
MASTERFOODS BRASIL ALIMENTOS LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

IPI DISCUTIDO JUDICIALMENTE. TRÂNSITO EM JULGADO. NÃO INCIDÊNCIA. CARACTERIZAÇÃO DE RECEITA.

O IPI cobrado/destacado na nota fiscal, cuja incidência encontra-se em discussão judicial, somente deixará de ter a natureza de imposto, e se tornará definitivamente receita, quando houver sentença judicial com trânsito em julgado que decida pela sua não incidência, nos termos do art. 156, inciso X do CTN.

RECURSO EX-OFFÍCIO. OMISSÃO DE RECEITAS.

Nega-se provimento ao recurso interposto pela autoridade julgadora “a quo”, quando a decisão recorrida identificou, corretamente, a não ocorrência da omissão de receitas.

TEMPESTIVIDADE. CONDIÇÃO DE ADMISSIBILIDADE DO RECURSO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece do recurso voluntário apresentado após o prazo de trinta dias da ciência da decisão de primeira instância, por não atender a uma das condições de admissibilidade, uma vez que intempestivo, nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e em não conhecer do recurso voluntário, por intempestivo, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo – Presidente Substituto e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Donassolo, Viviane Vidal Wagner, Orlando José Gonçalves Bueno, Geraldo Valentim Neto, Gilberto Baptista e Carlos Mozart Barreto Vianna.

Relatório

Trata-se do exame de recurso de ofício e de recurso voluntário contra o Acórdão nº 05-21.601 da DRJ/Campinas, fls. 1514 e seguintes, que julgou o lançamento fiscal procedente em parte.

As autuações do IRPJ e reflexos na CSLL, no PIS e na Cofins decorreram da omissão de receitas sobre os valores de IPI considerados no faturamento bruto da empresa, mas excluídos do montante das receitas auferidas pela existência de ações judiciais discutindo a incidência desse último imposto, além de depósitos judiciais garantidores de parte da exigência.

Por bem descrever os fatos ocorridos transcrevo parte do Relatório do Acórdão da DRJ/Campinas, que também passo a adotar:

“OMISSÃO DE RECEITAS

Omissão de Receitas referente ao IPI em discussão judicial (item III.1 do TERMO DE CONSTATAÇÃO) e ao levantamento do depósito judicial (item III.2), tudo conforme TERMO DE CONSTATAÇÃO lavrado nesta data e que faz parte integrante do presente.

[...]

Do Termo de Constatação de fls. 458/465(sic) fls. 64/71 extraem-se as seguintes conclusões:

[...]

III.1— DA OMISSÃO DE RECEITAS DO IPI EM DISCUSSÃO JUDICIAL

[...]

35. O IPI lançado nas notas fiscais foi deduzido do faturamento bruto da empresa, conforme pode ser verificado nos demonstrativos do resultado do exercício e balancetes analíticos apresentados. Quando houve depósitos judiciais, estes foram adicionados (a partir do ano-calendário 2001), para determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL. No caso de não existência de depósitos judiciais, não houve adições ao lucro e, considerando-se que o fiscalizado considera o IPI indevido, como este foi recebido dos destinatários, ele vira receita. Dessa forma, a diferença entre o IPI lançado e o depositado (adicionado ao lucro líquido e a base de cálculo da CSLL), relacionados na PLANILHA 1, deve ser considerada como receita do contribuinte, estando sujeito a tributação do IRPJ, CSLL, PIS e

COFINS. Os valores do PIS e da COFINS estão relacionados na PLANILHA 2, em anexo ao presente.

36. Face a ausência ou insuficiência de depósitos, o lançamento referente ao item III.1 está sendo efetuado para salvaguardar os interesses da Fazenda Nacional no tocante ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, no caso de decisão favorável ao contribuinte nas ações judiciais de IPI, o que não quer dizer que a Receita Federal esteja admitindo o solicitado pelo contribuinte nessas ações.

III.2 — DA OMISSÃO DE RECEITAS REFERENTE AO LEVANTAMENTO DO DEPÓSITO JUDICIAL DE IPI

[...]

39. Em dezembro de 2003 o fiscalizado obteve decisão favorável de 1ª instância para o estabelecimento de Mogi Mirim, tendo efetuado o levantamento dos depósitos pelo valor total de R\$ 120.194.821,70, sendo que, conforme resposta datada em 05 de dezembro de 2007, ofereceu a tributação do IRPJ/CSLL, apenas o valor de R\$ 62.659.402,18, referente a parcela dos depósitos judiciais e respectiva atualização monetária do IPI sobre rações em embalagens superiores a 10 kgs.

40. Informou que ofereceu à tributação apenas este valor (no estabelecimento de Mogi Mirim), porque na ação judicial de Eldorado (transitada em julgado) houve julgamento do mérito quanto à não incidência do IPI sobre rações em embalagens superiores a 10 kgs, sendo que nas embalagens inferiores a 10 kgs, apesar de decisão favorável quanto a classificação fiscal, não houve o julgamento de mérito.

41. O fiscalizado efetuou o levantamento dos depósitos em ambos os estabelecimentos (Eldorado e Mogi Mirim). Assim, como no estabelecimento de Eldorado, o fiscalizado ofereceu à tributação o valor total levantado, no estabelecimento de Mogi Mirim também deveria tê-lo feito, à luz do art. 43 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966), que assim dispõe:

[...]

43. Dessa forma, a diferença de R\$ 57.535.419,52 (120.194.821,70 — 62.659.402,18), entre o valor levantado e o já oferecido a tributação, está sendo lançada de ofício para efeito de IRPJ e CSLL.

44. Observa-se também no DEMONSTRATIVO CÁLCULO PIS/COFINS apresentado pelo fiscalizado em 21/06/2007, que não foi oferecido à tributação o valor do principal (acima 10 kgs e abaixo 10 kgs), tendo sido oferecido apenas o valor da variação monetária (R\$ 37.295.103,98). Dessa forma, a diferença de R\$ 82.899.717,72 (120.194.821,70 — 37.295.103,98) também está sendo lançada de ofício, para efeito de PIS e COFINS. Os valores de PIS e COFINS estão sendo relacionados na PLANILHA 2, em anexo ao presente.

[...]

Cientificado em 14/12/2007, o contribuinte, por seus representantes legais, protocolizou a impugnação de fls. 518/568, em 15/01/2008, juntando os documentos de fls. 569/672 e apresentando, em sua defesa, as seguintes razões de fato e de direito:

- Discorre, inicialmente, acerca das ações judiciais propostas desde 1994 para garantir que seus produtos (rações para cães e gatos) não sejam tributados pelo IPI.

Menciona que buscou afastar integralmente a incidência mediante classificação do seu produto sob código 2309.90.0200 (sujeito à alíquota zero), mas subsidiariamente também defendeu a impossibilidade de imposição do IPI sobre unidades desses produtos quando acondicionados em embalagens de capacidade superior a 10 kg.

• Faz breve resumo das ações ajuizadas relativamente a cada unidade de produção da Impugnante (Mogi Mirim, Guarulhos, Abreu de Lima, Jaboatão de Guararapes, Eldorado do Sul, Cachoeirinha e Rio de Janeiro), e passa a abordar a infração do item III.1, na qual considerou-se como receita não tributada o IPI destacado em notas de venda emitidas pela Impugnante, na parte em que deixou de ser depositado judicialmente, bem como a infração do item III.2, fundada na alegação de que os valores levantados em 2003, relativamente a ação ajuizada em Mogi Mirim, deveriam ter sido oferecidos à tributação naquela ocasião, a despeito do fato de não haver decisão definitiva de mérito transitada em julgado no referido feito.

• Opõe-se à imputação de omissão de receitas, na medida em que sempre contabilizou o IPI destacado em Notas Fiscais de venda como parcela deduzida do faturamento bruto e em contrapartida a conta de passivo (obrigação fiscal), em estrita observância ao previsto nas normas brasileiras de contabilidade.

[...]

• Esclarece que, embora discutindo judicialmente a correta classificação fiscal do IPI para alguns de seus produtos, destacou o tributo em notas fiscais de venda, na medida em que até o eventual trânsito em julgado de decisão favorável ao seu pleito, está a Impugnante legalmente obrigada ao recolhimento do IPI reclamado pelas autoridades fiscais. Assim, somente com o trânsito em julgado desfavorável ao contribuinte, poderia o Fisco questionar a manutenção do imposto federal em conta do passivo, caso a Impugnante não estornasse os valores antes registrados em tais contas, e mesmo dessa forma, tal fato não poderia ensejar a capitulação da infração como omissão de receita. Mais à frente menciona que neste momento futuro passaria a ser obrigatório o registro contábil de uma receita em decorrência do estorno de obrigação (passivo) com o imposto federal.

[...]

• Na sequência, opõe-se ao entendimento fiscal de que seria indevido o lançamento do IPI nas notas fiscais emitidas pelo estabelecimento de Eldorado, realizado após o trânsito em julgado de decisão favorável à Impugnante, bem como pelo estabelecimento de Mogi Mirim, após o levantamento de valores depositados judicialmente.

• Esclarece que adicionou ao lucro real o IPI lançado em notas fiscais sempre que presente uma das causas de suspensão de exigibilidade, de que tratam os incisos II a IV do artigo 151 do Código Tributário Nacional (CTN), dentre os quais se encontra a hipótese de depósito do montante integral do crédito tributário. E acrescenta:

42. Relativamente ao procedimento adotado pelo estabelecimento de Eldorado, destaca-se que quando a Impugnante obteve decisão favorável irreversível (transitada em julgado), considerou que tais valores deixaram de ser IPI a recolher e tornaram-se preço, oferecendo-os naquele momento à tributação do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

43. De fato, em decorrência de erro administrativo cometido em um primeiro momento, a Impugnante permaneceu destacando e cobrando o IPI nas vendas feitas pelo estabelecimento de Eldorado, mesmo após o trânsito em julgado da ação (durante o período de agosto de 2002 a abril de 2003). Contudo, para evitar deduções indevidas do lucro líquido decorrentes de tal equívoco, procedeu a ajustes permanentes em sua escrita fiscal (no ano de 2003), jamais tendo se beneficiado, indevidamente, de despesas não existentes.

[...]

Os ajustes em comento foram feitos nos anos calendário de 2002 e 2003 (doc. 05) e totalizaram R\$ 715.844,43, para o ano de 2002 e R\$ 172.991,85 para 2003. Essa importância não foi controlada na parte B do LALUR da Impugnante, por tratar-se de despesa incorretamente reconhecida na contabilidade.

- Entende aplicáveis ao estabelecimento de Mogi Mirim as mesmas razões antes expostas, com a ressalva de que neste caso o destaque do IPI era devido, diante da inexistência de decisão judicial definitiva que assegurasse à Impugnante o direito de não sofrer o ônus do imposto federal. Irrelevantes, daí, a realização de depósitos judiciais e o seu levantamento antes do trânsito em julgado, pois aqueles são mera garantia do Juízo e o seu levantamento antes do trânsito em julgado da sentença favorável ao contribuinte não implica, necessariamente, em auferimento de renda, acréscimo patrimonial ou mera receita sujeita à tributação pelo IRPJ, CSLL, PIS ou COFINS.

- Desenvolvendo este argumento, também para a infração contida no item III.2, o contribuinte relata que obteve permissão judicial em 2003 para levantamento de depósitos nos autos da ação ordinária nº 96.0603412-7, contudo ali ainda não há trânsito em julgado, e os autos aguardam apreciação, no STJ, de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional. E acrescenta:

50. Em casos como o presente, como será demonstrado a seguir, a própria administração fazendária tem admitido que a receita proveniente do estorno da obrigação sub-judice só deve ser reconhecida na contabilidade quando do trânsito em julgado de decisão final proferida no processo. É sempre bom repisar que tal receita não será decorrência direta de valores que ingressarão no caixa do contribuinte em razão do levantamento dos depósitos, mas sim uma consequência do estorno da despesa com o IPI lançada em contrapartida da referida obrigação, que será efetuado por ocasião de uma decisão judicial definitiva, favorável ao contribuinte.

51. Isso porque, de fato, enquanto depositado judicialmente, o valor contestado é mera garantia do Juízo. Nesta linha de raciocínio, o seu levantamento, antes do advento de uma decisão definitiva no processo, não significa nada, além da dispensa da referida caução.

[...]

- Conclui, assim, que aplicando-se o princípio contido no ADI 25/2003, na medida em que os depósitos judiciais são mera garantia, qualquer efeito fiscal decorrente de valores discutidos judicialmente só pode ser reconhecido após o trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

- Ainda, quanto ao oferecimento à tributação da parcela de R\$ 62.659.402,18 correspondente ao IPI supostamente devido pela comercialização de rações acondicionadas em embalagens acima de 10 kg, assevera tratar-se de ato de mero

conservadorismo da Impugnante que, certamente, não estava obrigada a proceder desta forma. E acrescenta:

A adoção dessa conduta decorreu unicamente do fato de que, a época do levantamento, já havia decisão final, proferida pelo STJ, no escopo da ação ajuizada em nome do estabelecimento de Eldorado, reconhecendo a impossibilidade de incidência do imposto federal sobre os produtos acondicionados em embalagens superiores a 10 kg (10 quilos) (doc. 08).

- Especificamente no que tange à COFINS e à Contribuição ao PIS, ressalta que o IPI sobre vendas não integra a base de cálculo dessas contribuições, razão pela qual enquanto não houver o trânsito em julgado de decisão final a ser proferida na referida ação, não pode o valor em discussão ser considerado receita efetivamente auferida pela Impugnante. O mesmo afirma em relação ao depósito judicial levantado, por ser mera garantia prestada em juízo.

- Por fim, reporta -se à absoluta contradição existente entre a lavratura dos Autos de Infração Impugnados e o ajuizamento da execução fiscal nº 001393/2004, por meio da qual cobra-se o IPI no valor equivalente ao depósito judicial levantado, em primeira instância, da conta vinculada a ação judicial n.º 96.0603412-7 (Mogi Mirim) (doc. 10). E assevera:

Ora, se a própria fazenda nacional (através da Receita Federal do Brasil e da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional), inscreveu em dívida ativa e executou os valores levantados de Mogi Mirim, classificando-os como IPI, como pode agora, a própria fazenda nacional, pretender constituir estes mesmos valores e classificá-los como receita do contribuinte, passível de tributação pelo IRPJ, CSLL, PIS e COFINS? Evidentemente, tal pretensão carece da mínima lógica e, mais grave, de qualquer respaldo jurídico.”

Na sequência, foi emitido o Acórdão nº 05-21.601 da DRJ/Campinas, fls. 1514 e seguintes, que julgou o lançamento fiscal procedente em parte, com o seguinte ementário:

OMISSÃO DE RECEITAS. IPI DISCUTIDO JUDICIALMENTE.

DIFERENÇA ENTRE VALOR DESTACADO E DEPOSITADO JUDICIALMENTE, APURADA ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO.

A discussão judicial do IPI, antes de proferida decisão judicial que suspenda a exigibilidade do crédito tributário em litígio, não dispensa o estabelecimento de destacá-lo em nota fiscal. Cumpre-lhe, também, recolher, ou depositar, o tributo correspondente, mas ainda que não o faça, o IPI destacado em conformidade com a legislação vigente integra o seu passivo até que decisão judicial definitiva declare a extinção do crédito tributário e permita cogitar, segundo o regime de competência, de receita tributável em razão da extinção do passivo sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor equivalente.

VALOR DESTACADO DEPOIS DO TRANSITO EM JULGADO DE DECISÃO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE.

Caracteriza-se como receita bruta o IPI destacado em notas fiscais de venda, após decisão judicial transitada em julgado que

afasta sua incidência relativamente ao estabelecimento que propôs a ação.

LEVANTAMENTO DE DEPÓSITOS JUDICIAIS ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DE DECISÃO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE.

O levantamento de depósitos judiciais relativos ao IPI incidente sobre vendas somente indica a existência de receita auferida quando há decisão judicial definitiva declarando a inexistência do tributo em litígio. Se o levantamento se dá quando o estabelecimento sequer possui decisão que suspenda a exigibilidade do crédito tributário, o valor do tributo é passível de exigência e não representa receita da pessoa jurídica beneficiada com o levantamento dos depósitos.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Mantém-se a exigência na parte em que caracterizada a subtração de receitas da base tributável.

Lançamento Procedente em Parte

Os principais fundamentos utilizados no acórdão recorrido encontram-se assim transcritos do seu voto condutor:

“Como se vê na primeira parte de sua argumentação, o fiscal autuante buscou neutralizar a dupla vantagem do contribuinte que, além de não depositar na totalidade os valores do IPI discutido judicialmente, também não adicionou tal diferença ao lucro líquido e à base de cálculo da CSLL. Para tanto, firmou o entendimento de que se transmudou em receita o IPI que, embora considerado indevido pelo contribuinte, ainda assim foi recebido dos destinatários, sem ser recolhido nem depositado judicialmente. Argumentou que não pode o contribuinte considerar dedutível o tributo, ao mesmo tempo em que impetra medida judicial para considerá-lo indevido e acrescentou, em reforço, que o IPI lançado nas notas fiscais foi deduzido do faturamento bruto da empresa.

Ocorre que, se o contribuinte discute judicialmente o IPI, mas sua exigibilidade não está suspensa, e ainda não há decisão definitiva acerca da matéria, cumpre-lhe, em observância à legislação tributária vigente e aplicável à espécie, fazer o destaque na nota fiscal e excluir o valor correspondente do faturamento bruto, com vistas à determinação da receita bruta de vendas, em contrapartida ao registro contábil da obrigação tributária. Na sequência, inexistindo causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, deve recolhê-lo no vencimento, sob pena de vê-lo cobrado com acréscimos moratórios (se declarado), ou exigido em lançamento, com acréscimo de multa de ofício e juros de mora (se não declarado).

Ou seja, a dupla vantagem vislumbrada pela Fiscalização é evitada mediante cobrança ou lançamento de ofício do tributo cuja exigibilidade não estava suspensa nem afastada por decisão definitiva.

Da mesma forma, se o contribuinte depositava judicialmente o IPI destacado nas notas fiscais, para assegurar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário questionado, e obtém decisão que lhe autoriza o levantamento dos depósitos judiciais antes do trânsito em julgado, não há como afirmar, apenas em razão deste fato, que ele já estaria dispensado de continuar destacando o IPI nas notas fiscais de

venda de seus produtos. Seria necessário, antes, perquirir da eficácia da decisão judicial vigente para suspensão da exigibilidade do crédito tributário, e só aí se cogitar da classificação, como receita, dos valores destacados pelo estabelecimento Mogi Mirim, com levantamento do depósito nos autos do proc. 96.0603412-7, em 01/12/2003.

Ressalve-se que, ao contrário do que afirma o impugnante, não seria apenas a decisão judicial definitiva que o impediria de sofrer o ônus do imposto federal, pois uma decisão precária, mas já eficaz (ou seja, recorrida apenas com efeito devolutivo), poderia autorizá-lo, inclusive, a deixar de destacar o tributo previsto na legislação questionada.

De toda sorte, se apesar de autorizado o levantamento dos depósitos judiciais, o contribuinte ainda não possui decisão judicial que suspenda a exigibilidade do crédito tributário, cumpre-lhe continuar observando a legislação tributária questionada, fazendo o correspondente destaque do IPI e recolhendo-o, sob pena de responder por acréscimos moratórios (para débitos declarados) ou de ofício (para débitos não declarados).

E, especificamente em relação ao estabelecimento Mogi Mirim, os elementos presentes nos autos somente permitem cogitar de suspensão da exigibilidade do tributo questionado apenas a partir de 26/04/2006, quando publicado acórdão do TRF/3a Região que confirmou a sentença proferida na Ação Ordinária nº 96.0603412-7.

Ainda, a corroborar a inexistência de suspensão da exigibilidade a época do levantamento dos depósitos judiciais nos autos da Ação Ordinária nº 96.0603412-7, tem-se as fls. 85/176 do Anexo 1 o registro de que os débitos de IPI de 01/98 a 12/2001, garantidos pelos depósitos judiciais levantados, foram inscritos em Dívida Ativa da União, o que motivou o pedido de suspensão da exigibilidade dos débitos formulados nos autos da apelação cível nº 2004.03.99.021245-5 e a posterior propositura da Medida Cautelar nº 2004.03.00.068683-1, com vistas a alcançar tal suspensão, ação esta que teria perdido o objeto com o julgamento do TRF/3a Região, como antes mencionado.

Assim, tem razão o impugnante quando entende haver contradição entre a presente exigência e o ajuizamento da execução fiscal nº 001393/2004. Se a legislação tributária vigente (e não a Fazenda Nacional) determina o destaque e o recolhimento do IPI, é certo que os valores assim recebidos têm a natureza de tributo e não podem ser classificados como receita enquanto não for afastada a aplicabilidade, no caso concreto, daquela norma legal.

Eventualmente, a autoridade lançadora inferiu que, ante o sucesso que o contribuinte vem obtendo nos litígios judiciais, ser-lhe-ia reconhecido o direito de tornar-se proprietário dos valores que, até então, detinha como depositário.

E, de fato, com tal reconhecimento da não incidência, ou da aplicação da alíquota zero, em tais operações, os valores entregues ao contribuinte pelos adquirentes de seus produtos, até então caracterizados como IPI, deixariam de ter esta natureza jurídica.

Mas isto não se opera retroativamente, e tem razão o impugnante quando afirma que somente em momento futuro passaria a ser obrigatório o registro contábil de uma receita em decorrência do estorno de obrigação (passivo) com o imposto federal.

Da mesma forma como a obrigação tributária é contabilizada, segundo o regime de competência, no momento da ocorrência do fato gerador, o crédito tributário, dela decorrente, subsiste até ser extinto pela decisão judicial transitada em julgado (art. 156, inciso X do Código Tributário Nacional). Somente a partir daí cumprirá ao contribuinte baixar a obrigação tributária existente em seu passivo e, neste momento, poderá haver realização, segundo o regime de competência, de uma nova receita.

Isto porque o registro da receita bruta submete-se integralmente ao regime de competência, como previsto no § 1º do artigo 187, da Lei nº 6.404/76, Lei das Sociedades por Ações, que dispõe:

[...]

Com a declaração de inexigibilidade da obrigação provisionada, o sujeito passivo poderia promover sua baixa de duas formas:

- devolvendo aos adquirentes dos produtos industrializados o IPI deles recebido sob o pressuposto de que antes havia a incidência tributária; em consequência, seu ativo disponível será reduzido, ou será criada uma nova obrigação, no passivo, para com aqueles adquirentes; ou
- em contrapartida à receita decorrente de tal insubsistência passiva sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior, se a decisão judicial permitiu que o sujeito passivo se tornasse proprietário dos recursos que até então detinha como depositário.

[...]

Note-se que a obrigação tributária perece no momento da declaração judicial definitiva de sua inexigibilidade, independentemente do registro contábil desta baixa, dado que a contabilidade não cria fatos, mas apenas os converte em linguagem competente.

[...]

Assim, somente com a extinção da obrigação tributária, a receita auferida, na segunda situação mencionada, integrará o lucro contábil, e também o lucro tributável, na medida em que a legislação fiscal determina a observância do regime de competência, adotado pela legislação comercial. Neste sentido é o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99:

Art. 251. *A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).*

Parágrafo único. *A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).*

Já no âmbito da apuração da COFINS e da Contribuição ao PIS, embora ausente norma específica, impõe-se concluir também pela adoção do regime de competência, dada a própria definição legal de sua base de cálculo reportar-se às receitas auferidas pela pessoa jurídica, e não aos valores recebidos. Demais disso, a lei define as exceções que se sujeitam ao regime de caixa, como é o caso das variações cambiais (art. 30 da Medida Provisória nº 2.158/35-01), das empresas

optantes pelo lucro presumido (art. 20 da Medida Provisória nº 2.158/35-01), e das receitas decorrentes de construção por empreitada ou de fornecimento a preço determinado de bens ou serviços, contratado por pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias (art. 7º da Lei nº 9.718/98), a confirmar que a regra geral para reconhecimento das receitas tributáveis por aquelas contribuições é o regime de competência.

Assim, além de integrar o lucro tributado pelo IRPJ e pela CSLL, as receitas que venham a ser reconhecidas em razão da extinção da obrigação tributária, são base de cálculo da COFINS e da Contribuição ao PIS, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, quer seja na apuração não-cumulativa, consoante dispõe o art. 1º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, quer na apuração cumulativa regida pela Lei nº 9.718/98.

Todavia, tendo em conta que a exigência fiscal decorrente da infração denominada III.1 — DA OMISSÃO DE RECEITAS DO IPI EM DISCUSSÃO JUDICIAL, em sua quase totalidade reporta-se, apenas, às diferenças entre os valores destacados nas notas fiscais e não depositados, diferenças estas verificadas no momento do faturamento, e não da decisão judicial em questão, cumpre declará-la, na parte em que motivada apenas por esta circunstância fática, improcedente.

Já em relação a uma das ações que contava com o trânsito em julgado em 2002 (Ação Ordinária nº 94.0000279-3, estabelecimento de Eldorado do Sul), o auditor responsável também anota a ocorrência de omissão de receitas em razão do lançamento do IPI nas notas fiscais do estabelecimento Eldorado mesmo após o levantamento dos depósitos e trânsito em julgado da ação 94.0000279-3, em 13/08/2002.

E, neste contexto, tem razão a autoridade lançadora. Se o contribuinte esta dispensado de recolher o IPI sobre a saída dos produtos cuja classificação fiscal foi submetida apreciação do Poder Judiciário, mas faz o destaque correspondente nas notas fiscais de venda, é certo que recebe de seu cliente parcela que não corresponde a tributo, mas sim a receita de venda de seus produtos.

Se a União está impedida de exigir do contribuinte o repasse do IPI incidente sobre os produtos por ele industrializados, o valor destacado na nota fiscal não pode ter a natureza de tributo, e tampouco o estabelecimento industrial, em relação a ele, figura como depositário.

A legislação fiscal exige, para fins de exclusão do conceito de receita bruta (ou dedução do faturamento bruto, como menciona a Fiscalização), que o valor destacado e cobrado do comprador ou contratante seja imposto não-cumulativo e que o vendedor dos bens seja mero depositário. Para maior clareza, a disposição integrada ao Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 é a seguir reproduzida:

Art. 279. *A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 12).*

Parágrafo único. *Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.*

Assim, na medida em que os valores destacados pelo estabelecimento de Eldorado do Sul a partir de 13/08/2002 (trânsito em julgado na Ação Ordinária nº 94.0000279-3) não se revestem destas características, válida é a conclusão de que eles se tratam de receitas integrantes do conceito de receita bruta, e assim tributáveis, não só pelo IRPJ e CSLL, como também pela COFINS e pela Contribuição ao PIS.

Quanto ao fato de o IPI ter sido contabilizado como dedução do faturamento bruto, é justamente esta a impropriedade presente neste caso específico, pois dessa forma o contribuinte alterou a composição da receita bruta nos períodos em que efetuou o destaque em nota fiscal contrariamente ao que determinava a decisão transitada em julgado. Diversamente do que mencionado nas Normas de procedimentos de Contabilidade n.º 14, de 18.01.2001, (NPC 14) do IBRACON, invocadas pelo impugnante, o destaque feito na nota fiscal não se tratava de importâncias cobradas por conta e em favor de terceiros simplesmente porque o Poder Judiciário já o havia exonerado de fazê-lo.

[...]

Todavia, nestes mesmos registros do LALUR — cuja parte "A" deveria refletir as mencionadas adições permanentes, aqui entendidas como as que não influenciarão apurações futuras, dispensadas de controle na parte "B" do referido livro fiscal —, não se identificam outras rubricas que pudessem, por sua natureza, incorporar as demais adições que o contribuinte afirma ter promovido. Assim, resta incomprovada a inclusão, na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, dos valores do IPI que, destacados em nota fiscal após o trânsito em julgado da decisão que reconheceu sua inexigibilidade, deveriam ter integrado a receita bruta do período.

[...]

Já com referência à COFINS e à Contribuição ao PIS, embora alegue que ofereceu tais valores à tributação, o contribuinte não junta qualquer prova. Portanto, ante a constatação da fiscalização de que o IPI destacado nas notas fiscais foi contabilizado como dedução do faturamento bruto, influenciando a quantificação da receita bruta, é de se manter, também, a exigência de tais contribuições sobre as parcelas de R\$ 715.844,83 e R\$ 172.990,85, omitidas, respectivamente, em 2002 e 2003.

Passando à infração III.2 — DA OMISSÃO DE RECEITAS REFERENTE AO LEVANTAMENTO DO DEPÓSITO JUDICIAL DE IPI, a autoridade lançadora assim circunstanciou os fatos:

[...]

Do relato infere-se que, traçando um paralelo com o procedimento adotado pelo contribuinte quando do levantamento dos depósitos judiciais relativos ao estabelecimento de Eldorado do Sul (no qual, em razão do trânsito em julgado, o contribuinte procedeu ao levantamento dos depósitos, em agosto de 2002, no valor total de R\$ 84.823.428,44 e ofereceu esse montante, sob rubricas de "outras receitas operacionais" e "juros", à tributação do IRPJ/CSLL e, também, do PIS e da COFINS), a autoridade lançadora concluiu que o contribuinte também teria auferido renda em dezembro/2003, quando levantou os depósitos judiciais relativos ao estabelecimento de Mogi Mirim, no valor total de R\$ 120.194.821,70, do qual apenas R\$ 62.659.402,18 foi oferecido à tributação do IRPJ e da CSLL, e, na apuração da COFINS e da Contribuição ao PIS, apenas R\$ 37.295.103,98 a título de variação monetária.

De início observe-se que a análise fiscal centra-se no oferecimento à tributação do total dos depósitos judiciais levantados, sem qualquer abordagem específica do tratamento fiscal a ser dado à variação monetária eventualmente incluída no valor do levantamento.

[...] não é o levantamento dos depósitos judiciais que demarca a extinção da obrigação tributária de recolher o IPI destacado nas notas fiscais, e permite cogitar de conversão do valor correspondente em receita do estabelecimento industrial. Nos termos do art. 156, X, do CTN, a obrigação tributária é extinta com a decisão judicial definitiva que declara a inexigibilidade do crédito tributário, e somente neste momento caberia a realização da receita decorrente da insubsistência passiva.

É certo que o levantamento dos depósitos judiciais gera imediato incremento de caixa na empresa e elevação de seu ativo disponível, mas tem razão o impugnante quando afirma que isto não pode ser entendido como aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, nos termos do CTN, para fins de incidência do IRPJ.

De fato, nos casos das pessoas jurídicas optantes ou obrigadas à apuração do lucro real, a lei define como disponibilidade econômica ou jurídica para fins de incidência do IRPJ, o acréscimo patrimonial correspondente ao lucro líquido contábil ajustado pelas adições, exclusões e compensações. Tal determinação está assim consolidada no Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99: [Transcreve-se os arts. 218, 219 e 247 do RIR/99].

[...]

Ausente fundamentação em norma específica que determine tal adição, e considerando que, segundo o regime de competência contábil, o IPI destacado na nota fiscal e questionado judicialmente somente é passível de classificação como receita no momento da extinção da obrigação tributária correspondente, pela decisão judicial definitiva, não há como admitir a tributação dos valores correspondentes aos depósitos judiciais levantados nos autos da Ação Ordinária nº 96.0603412-7, enquanto não verificada a exoneração definitiva do crédito tributário pelo Poder Judiciário.

Quanto à COFINS e à Contribuição ao PIS, recorde-se que elas que incidem sobre receitas auferidas, também determinadas em conformidade com o regime de competência contábil, como já antes explicitado. Assim, tem razão o impugnante quando, invocando posicionamento dos especialistas contadores (PWC), afirma que enquanto não houver o trânsito em julgado de decisão final a ser proferida na referida ação, não pode o valor em discussão ser considerado receita efetivamente auferida pela Impugnante, bem como quando desqualifica, como receita, o depósito judicial levantado, por ser mera garantia prestada em juízo.

[...]

Evidente, portanto, que mesmo depois do levantamento dos depósitos judiciais, os valores destacados a título de IPI nas notas fiscais de venda mantiveram tal natureza jurídica, e assim eram exigíveis, não sendo possível caracterizar como receita, ou elemento integrante do lucro tributável, os valores correspondentes quando disponibilizados, por ordem da Justiça Federal, ao contribuinte.

[...]

Por todo o exposto, ainda que o contribuinte tenha reconhecido parcelas dos depósitos judiciais levantados como receitas em dezembro/2003, não é possível

imputar-lhe a diferença como receitas omitidas na mesma data, em razão, apenas, do levantamento dos depósitos judiciais na Ação Ordinária nº 96.0603412-7. Assim, ausente outra motivação específica para sustentar o cômputo destes valores nas bases de cálculo do IRPJ, CSLL, COFINS e Contribuição ao PIS, deve-se exonerar as exigências correspondentes.

[...]

Em consequência, mantém-se apenas a exigência correspondente às omissões de receita de R\$ 715.844,83 e R\$ 172.990,85 constatadas, respectivamente, nos anos-calendário de 2002 e 2003.”

Dessa decisão, a DRJ/Campinas recorreu de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais-CARF, na forma do art. 34, inciso I, do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações, e Portaria do Ministro da Fazenda nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

Já o contribuinte apresentou recurso voluntário das exigências fiscais mantidas pelo órgão julgador de primeira instância, mediante arrazoado, de fls. 1545 a 1560.

Menciona que a decisão recorrida entendeu inexistir elemento de escrituração que evidenciasse a origem das adições ao lucro efetuadas pela recorrente, não tendo sido possível àquele órgão julgador, por consequência, identificar se a parcela de R\$ 715.844,83 foi oferecida à tributação do IRPJ e da CSLL, a título de IPI incorretamente destacado em Notas Fiscais no ano de 2002. Diante da necessidade de apresentação em fase de recurso de elementos que comprovem os ajustes efetuados, a recorrente, com base nos Princípios da Ampla Defesa, Verdade Material e Informalismo do Processo Administrativo, requer a apreciação dos documentos de escrituração fiscal acostados ao presente recurso.

Ressalta que do cotejo entre as adições e exclusões efetuadas nos anos de 2001 e 2002, verifica-se a existência de saldo positivo de R\$ 715.844,83, o que demonstraria que os valores de IPI incorretamente destacados nas Notas Fiscais fora devidamente oferecidos à tributação do IRPJ e da CSLL.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Donassolo, Relator.

O recurso de ofício atende aos requisitos do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972, combinado com o estabelecido na Portaria MF n.º 03, de 2008, porque o acórdão recorrido exonerou valores de tributo e de multa em montante superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) estabelecido na referida Portaria, portanto, dele conheço.

Conforme relatado, as infrações apuradas pela fiscalização dizem respeito à omissão de receitas originadas dos valores do IPI destacado nas notas fiscais de venda dos produtos do autuado, cuja exigência encontrava-se em discussão judicial. Duas foram as espécies de infrações apuradas: i) IPI discutido judicialmente sem depósito judicial: no momento em que o fiscalizado entende como indevido o IPI, mas uma vez que o mesmo foi cobrado dos adquirentes dos produtos, ele deve ser considerado como “receita”; e ii)

levantamento de depósitos judiciais relativos ao IPI: o fiscalizado efetuou o levantamento dos depósitos dos estabelecimentos Eldorado e Mogi Mirim; no estabelecimento de Eldorado, o fiscalizado ofereceu à tributação o valor total levantado, não o fazendo em relação ao estabelecimento de Mogi Mirim.

Em relação à primeira infração, a fiscalização teria identificado um possível duplo benefício com o procedimento do contribuinte em discutir a legalidade do IPI cobrado ao mesmo tempo em que deduz esse valor do faturamento bruto, o que caracterizaria omissão de receitas, pois se o IPI não é devido, mas é cobrado do adquirente, transmuda-se em “receita” na fiscalizada.

Já o órgão julgador de primeira instância exonerou parcialmente as exigências fiscais sob o fundamento, em síntese, de que inexistiria a dupla vantagem vislumbrada pela Fiscalização. Vale dizer, o agente fiscal entendeu que a autuada teria feito a dedução do faturamento bruto do IPI cobrado mas não recolhido, porque discutido judicialmente. Já o acórdão recorrido entendeu que a referida dupla vantagem seria evitada mediante a obrigação das autoridades fazendárias em cobrar ou lançar de ofício o IPI cuja exigibilidade não estivesse suspensa nem afastada por decisão judicial definitiva. Com relação aos valores do IPI destacados pelo estabelecimento de Eldorado do Sul a partir de 13/08/2002 (trânsito em julgado na Ação Ordinária nº 94.0000279-3) entendeu o acórdão que estes não se revestem mais da característica de IPI, devendo-se considerar receitas integrantes do conceito de receita bruta, e assim tributáveis pelo IRPJ, CSLL, COFINS e pelo PIS.

Pelo que se depreende dos autos, verifica-se que tem procedência os fundamentos trazidos pelo acórdão da DRJ/Campinas.

A hipótese de incidência do imposto de renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza (art. 43 do CTN).

Os arts. 247 § 1º e 274, § 1º, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), estabelecem que a apuração do lucro líquido deverá se dar nos termos do que dispõe a Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 (Lei das SAs):

***Art. 247.** Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º).*

***§ 1º** A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei nº 8981, de 1995, art. 37, § 1º).*

[...]

***Art. 274.** Ao fim de cada período de incidência do imposto, o contribuinte deverá apurar o lucro líquido mediante a elaboração, com observância das disposições da lei comercial, do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do período de apuração e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º, § 4º, e Lei nº 7.450, de 1985, art. 18).*

§ 1º O lucro líquido do período deverá ser apurado com observância das disposições da Lei nº 6.404, de 1976 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 67, inciso XI, Lei nº 7.450, de 1985, art. 18, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 5º).

§ 2º O balanço ou balancete deverá ser transcrito no Diário ou no LALUR (Lei nº 8.383, de 1991, art. 51, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 2º, § 3º). (destaquei)

Como se percebe, a legislação do imposto de renda remete às diretrizes contábeis da Lei nº 6.404, de 1976, que adotou como regra geral o “regime de competência” para apuração do lucro líquido (art. 177, caput, da Lei nº 6.404, de 1976), excepcionando as hipóteses taxativamente expressas.

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência. (destaquei)

O art. 187, § 1º, letra “a”, da Lei nº 6.404, de 1976, reforça o “princípio da competência” ao registro contábil das receitas e das despesas da pessoa jurídica, como abaixo reproduzido:

Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

[...]

§ 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados:

a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e

b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos. (destaquei)

Em síntese, a apuração do lucro líquido, base inicial para a apuração do lucro real, deve ocorrer com base no princípio da competência do registro contábil das receitas e despesas. Esse princípio consiste em que as receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado (lucro/prejuízo) do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente, quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.

No caso em análise, o IPI cobrado/destacado na nota fiscal, mas discutido judicialmente a sua incidência, somente deixará de ter a natureza de imposto, e se tornará definitivamente receita, quando houver sentença judicial com trânsito em julgado que decida pela sua não incidência, nos termos do art. 156, inciso X do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

[...]

X - a decisão judicial passada em julgado.

A norma legal abstrata que trata da incidência do IPI continua existindo para os fatos que a ela se subsumem. Entretanto, no momento em que há uma decisão judicial transitada em julgado decidindo pela não exigência desse imposto, essa decisão definitiva faz lei entre as partes e a norma abstrata deixa de ser aplicada para o caso em análise, passando a valer a decisão judicial.

Assim, uma vez decidido de forma definitiva pelo Poder Judiciário que o IPI não deve ser cobrado do adquirente das mercadorias, o valor cobrado na nota fiscal a esse título transmuda-se em receita, desde o momento estabelecido na decisão judicial, devendo esse valor ser computado na apuração do lucro, deixando de ter a natureza do IPI.

Essa conclusão encontra-se muito bem fundamentada na SOLUÇÃO DE CONSULTA SRRF/10ª RF/DISIT Nº 183, de 11 de outubro de 2001, abaixo transcrita, para melhor clareza:

“O título jurídico que representa a aquisição de disponibilidade de rendas, no caso da presente consulta, é uma sentença judicial transitada em julgado. Ora, com o trânsito em julgado da sentença judicial que reconheça um direito de crédito à pessoa jurídica contra a União, equivalente a uma hipótese de recuperação de custos ou de despesas, esse direito de crédito torna-se certo, ou seja, a receita é considerada ganha, no momento do trânsito em julgado da sentença, independentemente da sua realização em moeda, nos termos do art. 187, § 1º, “a”, da Lei nº 6.404, de 1976. O crédito certo quanto à existência incorpora-se ao patrimônio da pessoa jurídica no momento do trânsito em julgado da sentença judicial que o reconheça, consubstanciando hipótese de incidência dos tributos incidentes sobre a receita ou o lucro nos seus respectivos períodos de apuração.”

Já na hipótese contrária, uma vez que não presente o trânsito em julgado a respeito da exigência do IPI destacado nas notas fiscais, ou qualquer medida suspendendo a sua exigibilidade, o imposto continua sendo devido e pode ser cobrado pelos órgãos do fisco, não se transmudando, nessa hipótese, em “receita”, como equivocadamente entendeu a fiscalização.

Nesse sentido, veja-se a transcrição do voto condutor do acórdão da DRJ/Campinas, cujos fundamentos estão muito bem expostos e que também adoto como minhas razões de decidir:

“Se a legislação tributária vigente (e não a Fazenda Nacional) determina o destaque e o recolhimento do IPI, é certo que os valores assim recebidos têm a natureza de tributo e não podem ser classificados como receita enquanto não for afastada a aplicabilidade, no caso concreto, daquela norma legal.

Eventualmente, a autoridade lançadora inferiu que, ante o sucesso que o contribuinte vem obtendo nos litígios judiciais, ser-lhe-ia reconhecido o direito de tornar-se proprietário dos valores que, até então, detinha como depositário.

E, de fato, com tal reconhecimento da não incidência, ou da aplicação da alíquota zero, em tais operações, os valores entregues ao contribuinte pelos adquirentes de seus produtos, até então caracterizados como IPI, deixariam de ter esta natureza jurídica.

Mas isto não se opera retroativamente, e tem razão o impugnante quando afirma que somente em momento futuro passaria a ser obrigatório o registro contábil de uma receita em decorrência do estorno de obrigação (passivo) com o imposto federal.

[...]

Com a declaração de inexigibilidade da obrigação provisionada, o sujeito passivo poderia promover sua baixa de duas formas:

- devolvendo aos adquirentes dos produtos industrializados o IPI deles recebido sob o pressuposto de que antes havia a incidência tributária; em consequência, seu ativo disponível será reduzido, ou será criada uma nova obrigação, no passivo, para com aqueles adquirentes; ou
- em contrapartida à receita decorrente de tal insubsistência passiva sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior, se a decisão judicial permitiu que o sujeito passivo se tornasse proprietário dos recursos que até então detinha como depositário.

[...]

Note-se que a obrigação tributária perece no momento da declaração judicial definitiva de sua inexigibilidade, independentemente do registro contábil desta baixa, dado que a contabilidade não cria fatos, mas apenas os converte em linguagem competente.

[...]

Assim, somente com a extinção da obrigação tributária, a receita auferida, na segunda situação mencionada, integrará o lucro contábil, e também o lucro tributável, na medida em que a legislação fiscal determina a observância do regime de competência, adotado pela legislação comercial. Neste sentido é o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99:

Art. 251. *A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).*

Parágrafo único. *A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).*

Já no âmbito da apuração da COFINS e da Contribuição ao PIS, embora ausente norma específica, impõe-se concluir também pela adoção do regime de competência, dada a própria definição legal de sua base de cálculo reportar-se às receitas auferidas pela pessoa jurídica, e não aos valores recebidos. Demais disso, a lei define as exceções que se sujeitam ao regime de caixa, como é o caso das variações cambiais (art. 30 da Medida Provisória nº 2.158/35-01), das empresas optantes pelo lucro presumido (art. 20 da Medida Provisória nº 2.158/35-01), e das receitas decorrentes de construção por empreitada ou de fornecimento a preço determinado de bens ou serviços, contratado por pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias (art. 7º da Lei nº 9.718/98), a confirmar que a regra geral para reconhecimento das receitas

tributáveis por aquelas contribuições é o regime de competência.”

Quanto à segunda infração, o órgão julgador de primeira instância exonerou as exigências fiscais sob o fundamento, em síntese, de que o levantamento dos depósitos judiciais não demarca a extinção da obrigação tributária de recolher o IPI destacado nas notas fiscais o que, por consequência, também não permite a conversão do valor correspondente em “receita”.

De fato, a segunda infração foi imputada pelo agente fiscal sob o argumento de que haveria identidade no procedimento adotado pelo contribuinte quando do levantamento dos depósitos judiciais relativos ao estabelecimento de Eldorado do Sul (em razão do trânsito em julgado, o contribuinte procedeu ao levantamento dos depósitos e ofereceu esse montante, sob as rubricas de "outras receitas operacionais" e "juros", à tributação do IRPJ/CSLL e, também, do PIS e da COFINS). A autoridade lançadora concluiu que o contribuinte também teria auferido renda em dezembro/2003, quando levantou os depósitos judiciais relativos ao estabelecimento de Mogi Mirim (mas sem trânsito em julgado à época), no valor total de R\$ 120.194.821,70, do qual apenas R\$ 62.659.402,18 foi oferecido à tributação do IRPJ e da CSLL, e, na apuração da COFINS e da Contribuição ao PIS, apenas R\$ 37.295.103,98 a título de variação monetária.

Como se percebe são situações distintas. No primeiro caso (estabelecimento de Eldorado do Sul), o contribuinte efetuou o levantamento do depósito judicial em razão da existência de trânsito em julgado, tendo os valores sido oferecidos à tributação do IRPJ e reflexos.

Já no estabelecimento de Mogi Mirim também ocorreu o levantamento do depósito judicial, mas ainda não havia trânsito em julgado da decisão judicial. A situação é idêntica ao apurado na primeira infração da autuação mencionada nos itens precedentes. Só poderá haver o reconhecimento de “receita” quando do trânsito em julgado da decisão que definir pela não exigência do IPI.

Nesse sentido, oportuna também a transcrição do voto condutor do acórdão da DRJ/Campinas, cujos fundamentos estão muito bem expostos e que adoto também como minhas razões de decidir:

“É certo que o levantamento dos depósitos judiciais gera imediato incremento de caixa na empresa e elevação de seu ativo disponível, mas tem razão o impugnante quando afirma que isto não pode ser entendido como aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, nos termos do CTN, para fins de incidência do IRPJ.

De fato, nos casos das pessoas jurídicas optantes ou obrigadas à apuração do lucro real, a lei define como disponibilidade econômica ou jurídica para fins de incidência do IRPJ, o acréscimo patrimonial correspondente ao lucro líquido contábil ajustado pelas adições, exclusões e compensações. Tal determinação está assim consolidada no Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99:

Art. 218. O imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, das sociedades civis em geral e das sociedades cooperativas em relação aos resultados obtidos nas operações ou atividades estranhas a sua finalidade, será devido a medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos (Lei nº 8.981, de 1995, art. 25, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 55).

Art. 219. A base de cálculo do imposto, determinada segundo a lei vigente na data de ocorrência do fato gerador, é o lucro real (Subtítulo III), presumido (Subtítulo IV) ou arbitrado (Subtítulo V), correspondente ao período de apuração (Lei nº5.172 de 1966, arts. 44, 104 e 144, Lei nº8.981, de 1995, art. 26, e Lei nº9.430, de 1996, art. 1º).

[..]

Art. 247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº1.598, de 1977, art. 6º).

§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei nº8981, de 1995, art. 37, § 1º).

§ 2º Os valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período de apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, observado o disposto no parágrafo seguinte (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 4º).

§ 3º Os valores controlados na parte "B" do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, existente em 31 de dezembro de 1995, somente serão atualizados monetariamente até essa data, observada a legislação então vigente, ainda que venham a ser adicionados, excluídos ou compensados em períodos de apuração posteriores (Lei nº9.249, de 1995, art. 6º).

[...]

Ausente fundamentação em norma específica que determine tal adição, e considerando que, segundo o regime de competência contábil, o IPI destacado na nota fiscal e questionado judicialmente somente é passível de classificação como receita no momento da extinção da obrigação tributária correspondente, pela decisão judicial definitiva, não há como admitir a tributação dos valores correspondentes aos depósitos judiciais levantados nos autos da Ação Ordinária nº 96.0603412-7, enquanto não verificada a exoneração definitiva do crédito tributário pelo Poder Judiciário.

Quanto à COFINS e à Contribuição ao PIS, recorde-se que elas que incidem sobre receitas auferidas, também determinadas em conformidade com o regime de competência contábil, como já antes explicitado. Assim, tem razão o impugnante quando, invocando posicionamento dos especialistas contadores (PWC), afirma que enquanto não houver o trânsito em julgado de decisão final a ser proferida na referida ação, não pode o valor em discussão ser considerado receita efetivamente auferida pela Impugnante, bem como quando desqualifica, como receita, o depósito judicial levantado, por ser mera garantia prestada em juízo.

[...]

Evidente, portanto, que mesmo depois do levantamento dos depósitos judiciais, os valores destacados a título de IPI nas notas fiscais de venda mantiveram tal natureza jurídica, e assim eram exigíveis, não sendo possível caracterizar como receita, ou elemento integrante do lucro tributável, os valores correspondentes quando disponibilizados, por ordem da Justiça Federal, ao contribuinte.”

Por fim, nos termos do que já exposto neste voto, encontra-se correta a decisão da DRJ/Campinas no sentido de que os valores do IPI destacados pelo estabelecimento de Eldorado do Sul, a partir de 13/08/2002, (trânsito em julgado na Ação Ordinária nº 94.0000279-3) não se revestem mais da característica de IPI, devendo-se considerar receitas integrantes do conceito de receita bruta, e assim tributáveis pelo IRPJ, CSLL, COFINS e pelo PIS.

Por todas as razões acima expostas, é de se negar provimento ao recurso de ofício, mantendo o quanto foi decidido no acórdão de primeira instância.

Quanto à impetração do recurso voluntário sobre as exigências julgadas procedentes, inicialmente, cabe analisar o cumprimento dos pressupostos processuais para conhecimento do recurso. Dentre os pressupostos, encontra-se aquele que se refere ao prazo.

Os arts. 5º e 33 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972 estabelecem a forma de contagem e o prazo para apresentação do recurso voluntário:

Art. 5º. Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.

Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

(...)

*Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos **trinta dias seguintes à ciência da decisão**. (grifei)*

No presente caso, a ciência da decisão de primeira instância, Acórdão DRJ/Campinas nº 05-21.601, ocorreu em **17/04/2008**, uma quinta-feira, AR de fls. 1544. Assim, o termo inicial da contagem de 30 dias se iniciou no dia seguinte, em 18/04/2008, uma sexta-feira, e o termo final se encerrou no dia 17/05/2008, um sábado, prorrogando-se até o primeiro dia útil seguinte, uma segunda-feira, dia **19/05/2008**.

Já o contribuinte apresentou seu recurso voluntário a este colegiado, em **21/05/2008**, fls. 1545, portanto, após o prazo de 30 dias legalmente previsto para a sua apresentação.

As garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa são asseguradas a todos aqueles que exercem o seu direito no prazo fixado nas normas legais.

Dessa forma, constatado que o recurso voluntário foi apresentado **intempestivamente**, proponho que **não se tome conhecimento** do recurso, por perempto, nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, combinado com o art. 63, inciso I, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

Em face do exposto, voto no sentido de que seja negado provimento ao recurso de ofício e que não seja conhecido do recurso voluntário, por intempestivo.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo

Processo nº 13840.000897/2008-97
Acórdão n.º **1202-001.007**

S1-C2T2
Fl. 1.875

CÓPIA