



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15586.720035/2011-63
ACÓRDÃO	1202-002.264 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FISCOMEX IMPORTACAO E EXPORTACAO S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

LUCRO REAL. REVERSÃO DE CRÉDITO-PRÊMIO DE IPI DE PERÍODOS ANTERIORES. APROPRIAÇÃO COMO DESPESA. IMPOSSIBILIDADE.

Não é possível a apropriação como despesa com tributos a reversão de crédito-prêmio de IPI de períodos anteriores. A reversão de eventuais lançamentos contábeis de períodos pretéritos deveria ter se operado naqueles exercícios, sem afetar do resultado do período em que se constatou o equívoco.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

em 17 de dezembro de 2025.

Assinado Digitalmente

Maurício Novaes Ferreira – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andre Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por COTIA TRADING S/A visando reformar o acórdão nº 1263.203, proferido em 14/02/2014 pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) no Rio de Janeiro. A decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2008

LUCRO REAL. REVERSÃO DE CRÉDITO-PRÊMIO DE IPI DE PERÍODOS ANTERIORES. APROPRIAÇÃO COMO DESPESA. IMPOSSIBILIDADE.

Não é possível a apropriação como despesa com tributos a reversão de crédito-prêmio de IPI de períodos anteriores, mormente quando os referidos créditos não foram oferecidos à tributação no período de apuração a que se referiam.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2008

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Trata-se de exigências de IRPJ e de CSLL do ano-calendário 2008 formalizadas pela autoridade competente a partir da constatação que a Contribuinte fiscalizada deduziu despesas que restaram, no sentir do fisco federal, indedutíveis para a apuração do imposto e contribuição constituídos.

Por economia processual e por bem retratar os fatos ocorridos até a data da sua prolação, adoto o relatório do acórdão recorrido, complementando-o em seguida, com os fatos supervenientes:

Relatório

Trata o presente processo do auto de infração de fls. 186 a 198, lavrado pela DRF/VIT, no qual consta a exigência de:

- Imposto de renda da pessoa jurídica – IRPJ, cód. 2917, no valor de R\$ 146.116,45, somados a multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora; e
- Contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL, cód. 2973, no valor de R\$ 61.241,92, somados a multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora.

De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 191, e do termo de verificação fiscal de fls. 180 a 185, o lançamento de IRPJ se deve a glosa de despesas não comprovadas, no valor de R\$ 689.258.619,53, relativas ao estorno da receita de crédito prêmio de IPI somadas a atualização monetária dos tributos federais em aberto.

A autuada teria escriturado tributos a compensar no período de 2002 a 2004, decorrentes de autorização judicial para compensação de crédito prêmio de IPI com outros tributos administrados pela Receita Federal, nos autos do Mandado de Segurança nº 2001.50.01.0018128.

Como decorrência, a sociedade impetrou o Mandado de Segurança nº 2004.50.01.0017988 pleiteando a não incidência do IRPJ e da CSLL no registro do direito creditório que lhe foi assegurado, não sendo, no entanto, concedida a segurança, não sendo autorizado que deixasse de incluir o crédito prêmio de IPI dentre suas receitas tributáveis pelo IRPJ e pela CSLL.

Em novembro de 2008, sobreveio decisão judicial, revogando a autorização concedida em 2001, com a qual foi retirada a autorização para compensar o crédito-prêmio de IPI com outros tributos.

Diante desse fato, a fiscalizada efetuou em 2008 o estorno da receita com crédito-premio do IPI, contabilizados como receita no período de 2002 a 2004, declarando-as como despesas operacionais no item 14 (Demais Impostos, Taxas e Contribuições, exceto IR e CSLL), da ficha 05, da DIPJ do ano-calendário de 2008), somando ainda a respectiva atualização pelos juros SELIC até o referido ano-calendário.

A autoridade fiscal efetuou a glosa das despesas declaradas como estorno do crédito prêmio de IPI de outros anos e dos respectivos juros SELIC, por ausência de previsão legal para o lançamento como despesas operacionais do ano calendário de 2008, apurando nova base de cálculo do lucro real para apuração do IR e da CSLL.

A autuação apresenta como fundamento legal os artigos 249, inciso I, 251, parágrafo único, 299 e 300, do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda RIR/99).

Cientificada em 05/03/2011, conforme AR de fl. 199, a interessada apresentou em 04/04/2011 impugnação de fls. 207 a 227, acompanhada dos documentos de fls. 229 a 682, nas quais, alega, em síntese, que:

1) a reversão da receita de crédito-prêmio de IPI em 2008 foi feita em atendimento ao quanto determinam as normas que regem a apuração dos lucros líquido e tributável. Por esse motivo, a glosa dos valores pela Fiscalização carece de fundamento legal;

2) a dedução feita em 2008 tem origem na receita oferecida à tributação entre os anos de 2002 a 2004. Isso foi feito porque o acréscimo que era provável quando houve a tributação da parcela passou a ser incerto no ano em que se deu a reversão e, mesmo que ainda viesse a se concretizar, seria obtido unicamente para aproveitamento em exercícios futuros. Desse modo, constatado que os montantes considerados como receita líquida e certa entre 2002 e 2004 não mais se qualificavam como tal, procedeu-se ao regular e necessário ajuste, com a reversão do que antes fora indevidamente tido como acréscimo patrimonial;

3) a glosa procedida pelas autuações fiscais em causa anula o ajuste havido e implica considerar acréscimo patrimonial receitas que não apenas encontravam-se sub-júdice como eram manifestamente incertas ao menos no ano em que revertidas, implicando tributação sobre realidade distinta do lucro ou renda.

Requeru o cancelamento integral das autuações, bem como o retabelecimento dos saldos de prejuízo fiscal e da base negativa glosadas.

É o relatório.

A DRJ, conforme antes assentado, considerou improcedente a impugnação e ratificou as exigências formalizadas pela autoridade fiscal.

Cientificada do acórdão de impugnação em 29/03/2014 (Termo de Ciência por Decurso de Prazo, fl. 909), a ora Recorrente apresentou em 24/03/2014 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada, fl. 907), antes da ciência formal do acórdão recorrido, o recurso voluntário de fls. 604 a 632, com os documentos a ela anexados (fls. 636 a 906).

Por meio do apelo, a Recorrente ratifica os argumentos de mérito apresentados em sede de impugnação e contesta a decisão proferida pela DRJ, sustentando que a autoridade julgadora teria se investido, indevidamente, de autuante e modificado os fundamentos fáticos e jurídicos da autuação fiscal.

Sustenta a Recorrente que a autuação fiscal foi lastreada na falta de base legal para justificar a reversão em 2008 das receitas que teriam sido auferidas e registradas entre 2002 e 2004, ao passo que o acórdão da DRJ teria se utilizado de fundamentação diversa.

Afirma que no primeiro grau de julgamento, restou assentado que a reversão não poderia ser registrada em razão do crédito-prêmio de IPI não ter sido apropriado como receita entre 2002 e 2004.

Ainda segundo a Recorrente, a questão da forma como posta pela DRJ choca-se frontalmente com as assertivas da fiscalização, que jamais negou que o crédito prêmio de IPI foi apropriado como receita e, como tal, tributado entre 2002 e 2004.

Aduz que a autoridade julgadora do processo administrativo não tem competência para alterar a fundamentação legal e fática exposta no lançamento de ofício, ainda que considere haver motivação diversa para a exigência de tributos na mesma situação examinada.

Declara que se a autoridade julgadora considera que a exigência perpetrada pelo fisco foi formulada em desacordo com as regras, fica obrigada a declará-las improcedentes, ainda que considerem que exista fundamento diverso para a exigência de tributos na mesma situação examinada.

Concatena que se assim não procederem, atuariam fora dos limites da competência atribuída por lei, consistente no exame do lançamento de ofício, praticando ato administrativo ilegal por desvio de finalidade.

Conclui afirmando que a atuação da autoridade julgadora além dos limites de verificação da procedência ou improcedência do lançamento constitui ato ilegal que justifica o cancelamento da exigência por desvio de finalidade e infração ao previsto no art. 146 do CTN.

Ilustra que em casos análogos o CARF tem cancelado exações fundadas em justificativas improcedentes mesmo que a autoridade julgadora considere possível o enquadramento da situação em outra disposição normativa.

Finaliza pleiteando a manutenção dos fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido para que seja cancelada a exigência fiscal, afastando-se as inovadoras ilações feitas a pretexto de manter a acusação fiscal por ausência de competência legal para assim procederem as autoridades julgadoras.

No mérito, sustenta que seu procedimento de reversão em 2008 de supostas receitas tributadas entre 2002 e 2004 foram pautadas pela regularidade. Apresenta laudos emitidos pela Deloitte Touche Tohmatsu Consultores Ltda (DELOITTE) e KPMG Transnational Tax Services Ltda. (KPMG) que convalidariam seu proceder.

Afirma que a DRJ teria se equivocado ao considerar que as receitas de crédito-prêmio do IPI não teriam sido registradas nos anos-calendário 2002 a 2004.

Demonstra que, embora os valores relativos ao crédito-prêmio de IPI tenham sido registrados como custo, foram lançados a crédito na respectiva conta, reduzindo o custo anual e, por via de consequência, aumentado a base tributável do IRPJ e da CSLL.

Anota que a autuação fiscal implica em considerar como renda tributável o que não passou de meras entradas que não se integraram ao patrimônio da Contribuinte e que o estorno realizado apenas corrigiu o erro decorrente dos lançamentos contábeis realizados entre 2002 e 2004.

Encerra a peça recursal pleiteando o cancelamento das exigências com o consequente restabelecimentos dos saldos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa indevidamente glosados.

Em seguida, os autos foram submetidos a sorteio, cabendo-me sua relatoria.

O processo foi objeto de anterior análise por parte deste Colegiado, ocasião em que se decidiu pela devolução dos autos à DRJ para apreciação de argumento não enfrentado pelo acórdão recorrido. A Resolução 1202-000.281 demandou a seguinte providência (fls. 913-920):

Pelo exposto, e considerando-se os princípios vinculados ao contraditório e a ampla defesa, há de se anular o julgamento de piso para que seja proferida nova decisão com a análise dos argumentos da impugnante que visam convalidar os atos por ela praticados.

O Colegiado de piso proferiu a decisão nº 107-027.349, de 26/03/2025, assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

GLOSA DE DESPESA. PROCEDÊNCIA NO LANÇAMENTO.

Não atendendo às regras da Legislação Tributária para que uma despesa possa ser dedutível, cabível é a sua glosa e a adequação da apuração do resultado à modificação realizada.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Ano-calendário: 2008
CSLL. DECORRÊNCIA.

Decorrendo a exigência da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão proferida para o imposto de renda.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do novo acórdão de impugnação em 08/04/2025 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, fl. 956), a Interessada manejou, em 07/05/2025 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada, fl. 959), a petição de fls. 960 a 978.

Por meio do apelo, a Recorrente sustenta preliminarmente a nulidade do acórdão recorrido. Para tanto, alega que o *decisum* teria extrapolado os limites objetivos traçados pela Resolução CARF e que teria, novamente no seu entendimento, inovado o critério jurídico do lançamento.

Quanto ao mérito da contenda, sustenta que há provas nos autos que o crédito prêmio de IPI foi reconhecido como tributável nos anos-calendário 2002 a 2004. Argumenta ainda que não teria havido acréscimo patrimonial decorrente das compensações realizadas com o crédito prêmio do IPI, conforme sustentado pela DRJ.

Defenda a regularidade do procedimento por ela adotado de estornar, em 2008, os valores dos créditos prêmios de IPI dos anos-calendário 2002 a 2004:

Retomando a questão de mérito, o lançamento revela-se improcedente, pois assume a premissa equivocada de que não haveria amparo legal para o procedimento adotado em 2008 pela RECORRENTE, o qual teve o objetivo de regularizar os efeitos contábeis e fiscais relativos ao direito que fora reconhecido de forma prematura entre 2002 e 2004.

Com efeito, o estorno havido em 2008 nada mais fez do que neutralizar acréscimo que se revelou provisório e que, desse modo, não poderia ter sido oferecido à tributação entre 2002 e 2004.

Prossegue, alegando a iliquidez do lançamento fiscal e a carência do exame deste fato pela DRJ.

Em seguida, os autos retornaram a este relator.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Maurício Novaes Ferreira, Relator.

1 - ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivos pelos quais deve ser conhecido.

2 – PRELIMINAR

A Recorrente sustenta em sua peça recursal que a decisão recorrida teria inovado os fundamentos da autuação fiscal. Discorre longamente sobre o que considera a tal inovação, aduzindo especialmente que a autoridade julgadora teria considerado que os valores relativos ao crédito-prêmio de IPI não teriam sido reconhecidos como receitas entre os anos de 2002 a 2004, ao passo que a autoridade fiscal teria afirmado que tais valores haviam sido reconhecidos como receitas nestes mesmos períodos.

Após a prolação do acórdão nº 107-027.349, a Recorrente renova sua argumentação, inclusive apontando uma suposta reiteração na inovação por parte da DRJ. Argumenta, ainda, que o acórdão seria viciado por “...flagrante extrapolação dos limites objetivos traçados pelo CARF na Resolução 1202-000.281...”.

De plano, há de afastar, por absurda, a alegação de extrapolação da decisão da DRJ, que limitou-se a enfrentar os argumentos da impugnação, nos termos consignados na Resolução antes referida.

Se os fundamentos apresentados pela primeira instância de julgamento não foram na mesma linha defendida pela Interessada, tal fato não implica em violação a nenhum princípio do contencioso fiscal.

Quanto à alegação de inovação do critério jurídico do lançamento, segundo a Recorrente, configuraria ato ilegal que justificaria o cancelamento das exigências por desvio de finalidade e violação do art. 146 do CTN.

Note-se, de antemão, que a Recorrente aponta suposta ilegalidade no acórdão de impugnação mas pleiteia o cancelamento do auto de infração por desvio de finalidade e violação do art. 146 do CTN, assim redigido:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Segundo o termo de verificação fiscal (fls. 180 a 185), procedeu-se à glosa de despesas de 2008 relativas a “estorno do crédito prêmio do IPI de outros anos...”. Tal medida foi justificada tendo por base o fato de que “...**não existe previsão legal para a operação realizada**, será efetuada a glosa das despesas declaradas como estorno do crédito prêmio de IPI de outros anos e dos respectivos juros SELIC”. A fundamentação legal invocada pela autoridade fiscal apontou os arts. 249, inciso I; 251, parágrafo único; 299 e 300, todos do RIR/1999.

Já o acórdão recorrido, após análise parcimoniosa dos argumentos da impugnação, assentou as seguintes razões para manter a autuação fiscal (com destaques ora acrescidos):

10.17. **Assim, considero que não há fundamento legal para ser dedutível a despesa que levou a resultado no ano-calendário de 2008 no valor de R\$ 689.291.177,85, cabendo a sua glosa**, pois somente terá fundamento quando comprovado de forma clara o oferecimento da receita à tributação e de que, no ano de 2008, desfez todo o ganho advindo da ação judicial, que passa pela quitação dos débitos indevidamente compensados.

10.18. Ainda deve ser informado que quanto à correção desta possível receita, com a dedução feita pela interessada, não houve manifestação expressa, e analisando os autos não apurei em DIPJ o seu oferecimento.

Ou seja, o acórdão de impugnação expressamente convalidou a autuação fiscal e as razões apontadas pelo fisco para imputar a exigência à ora Recorrente.

Ainda que se considere que o voto condutor daquele julgado tenha, a título meramente argumentativo, apresentado ponto de vista não coincidente com o esposado pela autoridade lançadora, o fato é que a conclusão, o fundamento da decisão foi absolutamente conforme a imputação de lavra da autoridade fiscal.

Nos dois casos, o motivo da glosa foi a falta de previsão legal para a conduta adotada pela ora Recorrente.

Assim, não há como acolher a pretensão de nulidade do acórdão recorrido.

3 – MÉRITO

Trata-se de exigências de IRPJ e de CSLL do ano-calendário 2008 formalizadas pela autoridade competente a partir da constatação que a Contribuinte fiscalizada deduziu despesas que seriam, no sentir do fisco federal, indedutíveis para a apuração do imposto e contribuição constituídos.

Tais “despesas” seriam decorrentes do anterior oferecimento à tributação do denominado “crédito prêmio de IPI”. Conforme apurado pela autoridade fiscal, a ora Recorrente contabilizou como receitas nos anos-calendário 2002 a 2004 os valores daquele incentivo fiscal (Termo de Verificação de Infração, fl. 183):

3. CONSTATAÇÕES

Após análise de todas as informações e documentos entregues pelo contribuinte, constatamos que:

- O contribuinte escriturou como receitas dos anos de 2002, 2003 e 2004, os créditos prêmio de IPI, dos quais obteve direito para compensação com outros tributos através de autorização judicial do ano de 2001. Em novembro de 2008, a autorização judicial foi revogada;
- Os valores dos créditos prêmio contabilizados como receita no período de 2002 a 2004 foram os seguintes (fls. 130/146):

Ano	Receita do Crédito Prêmio de IPI (Balancetes)
2002	57.170.052,99
2003	212.272.477,06
2004	105.028.440,49
Total	374.470.970,54

A Contribuinte assim havia procedido em razão de provimento judicial a ela favorável e proferido em 2001.

Contudo, em 2008, a decisão original fora reformada, de modo que a ora Recorrente deixou de contar com a proteção a ela conferida em 2001. Assim, resolveu deduzir, como despesa, os valores originalmente oferecidos à tributação, todos corrigidos pela SELIC:

- No ano-calendário de 2008, o contribuinte declarou como despesas operacionais (DIPJ - ficha 05^A – item 14 - Demais Impostos, Taxas e Contribuições, exceto IR e CSLL) os seguintes valores (fls. 106/117):

Despesa	Valor (DIPJ 2009)
Estorno da Receita do Crédito Prêmio do IPI	369.876.243,99
Juros SELIC – Crédito Prêmio de IPI	319.342.422,90
SubTotal – Crédito Prêmio de IPI	689.220.675,89
Contribuição Associação de Classes	32.558,32
Tributos Liquidados (IRRF, etc.)	37.943,64
Total	689.291.177,85

- Portanto, o que o contribuinte objetivou com estes lançamentos foi utilizar como despesas no ano-calendário de 2008, reversão das receitas de crédito prêmio de IPI dos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, além das respectivas atualizações pelos juros SELIC até o ano-calendário de 2008;

Diante destes fatos, a autoridade fiscal considerou que as despesas deduzidas em 2008 não possuiriam previsão legal para serem deduzidas.

A autuada, inconformada, apresentou impugnação através da qual sustentou, em brevíssima síntese, que havia procedido nos termos apurados pelo fisco em atendimento das normas que regem a apuração dos lucros; que a dedução efetuada em 2008 tem origem em receitas oferecidas à tributação antes os anos de 2002 e 2004 e que a glosa procedida anula o ajuste realizado e implica em considerar acréscimo patrimonial receitas incertas, que estavam *sub judice* (impugnação, fl. 226):

4. Conclusão e pedido.

Por todo o exposto, ficou demonstrado que:

(i) A reversão da receita de crédito-prêmio de IPI em 2008 foi feita em líquido e tributável. Por esse motivo, a glosa dos valores pela Fiscalização atendimento ao quanto determinam as normas que regem a apuração dos lucros carece de fundamento legal.

(ii) A dedução feita em 2008 tem origem na receita oferecida à tributação entre os anos de 2002 a 2004. Isso foi feito porque o acréscimo que era provável quando houve a tributação da parcela passou a ser incerto no ano em que se deu a reversão e, mesmo que ainda viesse a se concretizar, seria obtido unicamente para aproveitamento em exercícios futuros. Desse modo, constatado que os montantes considerados como receita líquida e certa entre 2002 e 2004 não mais se qualificavam como tal, procedeu-se ao regular e necessário ajuste, com a reversão do que antes fora indevidamente tido como acréscimo patrimonial.

(iii) A glosa procedida pelas autuações fiscais em causa anula o ajuste havido e implica considerar acréscimo patrimonial receitas que não apenas encontravam-se *sub judice* como eram manifestamente incertas ao menos no ano em que revertidas, implicando tributação sobre realidade distinta do lucro ou renda.

A DRJ, ao apreciar pela primeira vez a questão, prolatou o acórdão nº 12-63.203, de 14/002/2014. O julgado restou assim fundamentado (com destaques acrescidos):

Analisando os balancetes da impugnante de fls. 131, 135, 142, verifico que foram lançados a débito na conta contábil crédito prêmio de IPI os valores de R\$ 57.170.052,99, R\$ 212.272.477,08 e R\$ 105.028.440,49, nos anos-calendários de 2002, 2003 e 2004, respectivamente, que somados alcançam o valor de R\$ 374.470.970,56.

Há, ainda, uma divergência nos valores lançados a título de crédito prêmio de IPI relativos a 2003, nos balancetes de fls. 135 e 439, pois neste último indica um valor anual de R\$ 207.957.441,05.

A referida conta contábil no plano de contas da empresa é uma conta de resultado integrante do custo de exportação por terceiros.

Assim, o lançamento a débito de tais valores em uma conta de resultado teve como efeito a redução dos resultados dos exercícios de 2002, 2003 e 2004, e consequentemente a redução do valor dos tributos incidentes sobre o lucro real de cada período.

Verifico ainda que os itens 02 – Crédito prêmio de IPI, das fichas 6A – Demonstração do Resultado, nas DIPJ da interessada dos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, constante de fls. 469, 489, 509, encontram-se com valores zerados, o que demonstra que, diferentemente do alegado pela impugnante, os valores relativos a crédito prêmio de IPI não foram oferecidos a tributação.

Desse modo, **é incabível o lançamento contábil de estorno de uma receita, quando esta jamais foi assim escriturada, pois na verdade foi lançada como despesa, reduzindo, assim, o resultado do exercício.** O estorno possível no presente caso teria como efeito o acréscimo no valor do resultado de 2008, e deveria ser lançado como estorno de despesa, o que teria o mesmo efeito de um lançamento de uma receita.

Diante dos fatos acima descritos, não é possível outra conclusão que não seja por considerar que as despesas declaradas como estorno do crédito prêmio de IPI de outros anos e dos respectivos juros SELIC não poderiam ser declaradas como despesas operacionais do ano calendário de 2008, por ausência de previsão legal, tal qual descrito na autuação, razão pela qual mantenho o lançamento.

De acordo com o transcrito, é de se concluir que a autoridade julgadora não levou em conta o oferecimento do crédito prêmio do IPI à tributação, fato incontroverso nos autos e atestado pela autoridade lançadora, conforme excerto acima apresentado.

Assim, sem apreciar os argumentos da defesa, negou provimento ao recurso voluntário porque, no seu entendimento, não haveria nada a ser estornado, posto nada ter sido previamente oferecido à tributação.

Em sede de apreciação inaugural do recurso voluntário, este Colegiado entendeu que o acórdão recorrido deveria ter se manifestado sobre os argumentos apresentados na peça impugnatória e determinou a realização de novo julgamento pela DRJ.

Desta feita, foi prolatada a decisão nº 107-027.349, de 26/03/2025, que igualmente considerou a impugnação improcedente. Desta feita, contudo, os argumentos da defesa foram examinados.

Em brevíssima síntese, os principais argumentos para a manutenção do lançamento fiscal foram os seguintes:

- i) A autoridade julgadora não comunga do entendimento apresentado pela autoridade fiscal que valores escriturados na contabilidade tenham sido oferecidos à tributação, já que esta dependeria do cumprimento de obrigações acessórias;

- ii) Os documentos apresentados, quando cotejados com as DIPJ dos períodos (2002 a 2004), não confirmam que os valores do crédito prêmio do IPI teriam sido oferecidos à tributação;
- iii) As despesas utilizadas para deduzir as bases de cálculo dos impostos e contribuições devem ser relacionadas aos fatos geradores do período em que são utilizadas;
- iv) Os créditos compensados em 2002, 2003 e 2004 o foram pela totalidade do crédito prêmio de IPI, ao passo que a tributação correspondeu a no máximo 25% do incentivo fiscal;
- v) Se a pretensão da Contribuinte era simplesmente reverter receitas já tributadas, deveria igualmente ter quitado os débitos extintos por compensação decorrente do crédito prêmio de IPI;
- vi) Em consulta aleatória aos sistemas eletrônicos de compensação, constatou que débitos foram extintos por compensação oriunda de crédito prêmio de IPI.

Considerou ainda o acórdão recorrido que não houve demonstração inequívoca e precisa do oferecimento à tributação em 2002, 2003 e 2004 dos valores de crédito prêmio de IP, de modo que considerou sem objeto a tese da defesa, que diz respeito sobre a possibilidade de reversão, como despesas, das receitas antes tributadas.

Cientificado do novo acórdão de impugnação, a Recorrente reitera que os valores dos créditos prêmios de IPI foram oferecidos à tributação nos anos de 2002 a 2004.

Afirma que não houve acréscimo patrimonial decorrente das compensações realizadas com crédito prêmio do IPI, ao contrário do afirmado pela DRJ.

Defende a regularidade do procedimento por ela adotado, pois entende que o estorno realizado em 2008 neutralizou um acréscimo provisório e que não deveria ter sido oferecido à tributação entre 2002 e 2004 (Recurso voluntário, fl. 972):

Retomando a questão de mérito, o lançamento revela-se improcedente, pois assume a premissa equivocada de que não haveria amparo legal para o procedimento adotado em 2008 pela RECORRENTE, o qual teve o objetivo de regularizar os efeitos contábeis e fiscais relativos ao direito que fora reconhecido de forma prematura entre 2002 e 2004.

Com efeito, o estorno havido em 2008 nada mais fez do que neutralizar acréscimo que se revelou provisório e que, desse modo, não poderia ter sido oferecido à tributação entre 2002 e 2004.

Informa que os fundamentos para o estorno decorrem das regras contábeis e tributárias vigentes, inclusive a Lei das S/A:

A Lei das S/A, notadamente seus arts. 176, III, e 187, determinam a elaboração das demonstrações financeiras, incluindo o resultado do exercício, segundo os preceitos da lei comercial. O lucro líquido, conforme os arts. 189 e 191 da mesma lei, é o valor remanescente do resultado do exercício após a subtração dos prejuízos acumulados, da provisão para o Imposto sobre a Renda e das participações estatutárias de empregados, administradores e partes beneficiárias.

Apresentou ainda, como fundamento, o Regulamento do Imposto de Renda, notadamente os arts. 247 e 273 (fl. 975):

Nesse sentido, os fundamentos legais para o procedimento adotado pela RECORRENTE são justamente aqueles que regulam a apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. O conceito de lucro real, nesse aspecto, era definido na época pelo art. 247 do RIR/1999, como “o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto”. No caso da CSLL, previsão equivalente constava da IN SRF 390/2004 (arts. 36 e 37).

Ao final, alega iliquidez no lançamento em função de supostamente ter ocorrido erro na apuração levada a efeito pela autoridade fiscal.

Passo à análise dos argumentos para decidir. Princípio pelo final da Resolução nº 1202-000.281.

De fato, quando da Resolução nº 1202-000.281 este relator aventou uma aparente incompatibilidade entre os dados tabulados pelo fisco e aqueles constantes da DIPJ entregue pela Contribuinte. A questão foi assim apresentada:

Noto ainda que, aparentemente, os valores utilizados pela autoridade fiscal para computar as adições e exclusões do ano-calendário 2008 estão em desacordo com as informações da respectiva DIPJ, impondo-se o esclarecimento da origem dos valores lançados na linha “(+) adições/(-) exclusões” da planilha de fl. 185, bem como se foram ou não consideradas as antecipações constantes das linhas 14 e 18 da ficha 12A da mesma declaração para o cálculo do IRPJ a pagar, e ainda o valor da linha 74 da ficha 17 para o cálculo da CSLL a pagar.

Contudo, não há equívoco nenhum na apuração do fisco. De fato, os valores da linha “adições” da planilha não correspondem aos mesmos valores da DIPJ. Entretanto, a divergência se dá porque a autoridade fiscal partiu, para seu cálculo, do Lucro Líquido antes do IRPJ e da CSLL, ao passo que na DIPJ o valor imediatamente antes das adições é o lucro líquido antes do IRPJ. Veja-se:

Demonstração do Resultado – Ano-Calendário 2008

Discriminação	Valor apurado pelo contribuinte	Valor Apurado pela fiscalização (após glosas)
Receita Líquida da Atividade	8.679.609,53	8.679.609,53
(-) Custo das Mercadorias e Serviços Vendidos	8.994.115,60	8.994.115,60
Lucro Bruto	- 314.506,07	- 314.506,07
(-) Despesas / (+) Receitas Operacionais (1)	- 689.621.153,88	- 400.477,79
Lucro Operacional	- 689.935.659,75	- 714.983,86
(+) Receitas / (-) Despesas Não Operacionais	3.080,10	3.080,10
Resultado do Período	- 689.932.579,65	- 711.903,76
(-) Participações	- 27.637,13	- 27.637,13
Lucro Líquido antes do IRPJ e CSLL	- 689.960.216,78	- 739.540,89
(+) Adições / (-) Exclusões	1.420.006,71	1.420.006,71
Lucro Real antes da Compensação de Prejuízos	- 688.540.210,07	680.465,82
(-) Compensação de Prejuízos	0,00	0,00
Lucro Real / Prejuízo Fiscal	- 688.540.210,07	680.465,82
BC dos Tributos		680.465,82

Obs: (1) Glosa das despesas não comprovadas no valor de R\$ 689.220.675,89 para o ano-calendário 2008;

De acordo com a planilha, o valor tabulado antes das adições soma R\$ 689.960.216,78 e as adições somam R\$ 1.420.006,71, de modo que o total do exercício calculado pela Contribuinte é de (-) R\$ 688.540.210,07.

Já a DIPJ está assim declarada:

ES VITORIA DRF

FL 156

CNPJ 72.891.955/0001-97

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL

DIPJ 2009

Pág. 6

Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real - PJ em Geral

89415523710032011125125MP120

Ano-calendário 2008 ND 1700212 CNPJ 72.891.955/0001-97

Discriminação	Valor
01.Lucro Líquido antes do IRPJ	-628.390.571,17
02.Ajustes do Regime Tributário de Transição - RTT	0,00
03.(-)Ajustes do Regime Tributário de Transição - RTT	0,00
04.Lucro Líquido Após os Ajustes do Regime Tributário de Transição - RTT	-628.390.571,17
ADIÇÕES	
[...]	
50.(-)Dispêndios c/ Pesq. Tec. e Desenv. de Inov. Tec. (Lei 11.196/2005)	0,00
51.(-)Receitas At. Im. Trib. RET - Patr. Afet.	0,00
52.(-)Ganhos de Capital p/ Var. Percentual em Partic. Societária Aval. p/PL	0,00
53.(-)Prêmio da Emissão de Debêntures	0,00
54.(-)Doações e Subvenções para Investimentos	0,00
55.(-)Depreciação/Amortização Acelerada (Lei n° 11.196/2005, art.17 e art.20)	0,00
56.(-)Depreciação Acelerada Incentivada (Lei n° 11.196/2005, art. 31)	0,00
57.(-)Deprec. Acel. Incent. - Ativ. Hotelaria (Lei n° 11.727/2008, art. 1º)	0,00
58.(-)Deprec. Acel. - Fabr. Veic. e Autopeças (Lei n° 11.774/2008, art. 11)	0,00
59.(-)Deprec. Acel. - Fab. Bens de Cap. (Lei n° 11.774/2008, art. 12, § 1º)	0,00
60.(-)Depreciação/Amortização Acelerada Incentivada - Demais Hipóteses	0,00
61.(-)Exaustão Incentivada	0,00
62.(-)Perdas Inc. Merc. Renda Var. - Períodos Apur. Anter.	0,00
63.(-)Divulgação Eleitoral Gratuita	0,00
64.(-)Juros Produzidos por NTN (Lei n° 10.179/2001, art. 1º, Inc. III)	0,00
65.(-)Dispêndios com Inovação Tecnológica (Lei n° 11.196/2005, art. 19)	0,00
66.(-)Dispêndios Pesq. Cient. Tec. e de Inov. Tec.-ICT (Lei n° 11.196/2005)	0,00
67.(-)Atividade Audiovisual (Decreto n° 3.000/1999, art. 372)	0,00
68.(-)Outras Exclusões	61.569.645,61

Parte-se do Lucro Líquido antes do IRPJ (R\$ 628.390.571,17) ao invés do Lucro Líquido antes do IRPJ e da CSLL, como utilizado pelo fisco. A linha “outras exclusões”, com valor de R\$ 61.569.645,61 corresponde exatamente ao valor da CSLL, de modo que ao ser adicionado ao Lucro Líquido antes do IRPJ, perfaz a soma utilizada pela autoridade fiscal antes da adição declarada.

Assim, não há reparos a fazer nos cálculos apresentados.

Superada a questão do cálculo, há de se apreciar o mérito da contenda. A questão que está posta é saber se a pessoa jurídica poderia, em 2008, deduzir como despesas valores oferecidos à tributação em períodos anteriores.

Inobstante a fundamentação do acórdão recorrido, há de se considerar que o fisco admitiu expressamente que os valores relativos ao crédito prêmio do IPI foram contabilizados como receita nos anos de 2002 a 2004:

3. CONSTATAÇÕES

Após análise de todas as informações e documentos entregues pelo contribuinte, constatamos que:

- O contribuinte escriturou como receitas dos anos de 2002, 2003 e 2004, os créditos prêmio de IPI, dos quais obteve direito para compensação com outros tributos através de autorização judicial do ano de 2001. Em novembro de 2008, a autorização judicial foi revogada;
- Os valores dos créditos prêmio contabilizados como receita no período de 2002 a 2004 foram os seguintes (fls. 130/146):

Ano	Receita do Crédito Prêmio de IPI (Balancetes)
2002	57.170.052,99
2003	212.272.477,08
2004	105.028.440,49
Total	374.470.970,54

Diante desta constatação (nos termos do Relatório de Verificação de Infração), caso os valores contabilizados não tivessem sido regularmente oferecidos à tributação, caberia ao fisco deixar estampada no referido Termo esta omissão.

Em função destes fatos, considero que o oferecimento à tributação dos valores relativos ao crédito prêmio de IPI são incontroversos, opinião não compartilhada pelos julgadores da DRJ.

Disso deflui que a solução da contenda passa por avaliar a regularidade do procedimento adotado pela pessoa jurídica que, em 2008 deduziu como despesas valores oferecidos à tributação nos anos de 2002 a 2004.

Para o fisco, em consonância com a DRJ, a operação praticada não possui fundamento legal, de modo que a dedução seria indevida.

A Recorrente defende que o procedimento por ela adotado é um mero estorno contábil-fiscal visando alcançar a neutralidade da operação.

O estorno é um procedimento adotado para a retificação de um lançamento contábil, conforme NBC T 16.5:

RETIFICAÇÃO DO REGISTRO CONTÁBIL (Incluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13)
26. Retificação de lançamento é o processo técnico de correção de registro realizado com erro na escrituração contábil da entidade e pode ser feito por meio de:

- (a) estorno;
- (b) transferência; e
- (c) complementação

Consiste num lançamento inverso àquele originalmente registrado, anulando-o totalmente.

Deste modo, no caso dos autos, se a pessoa jurídica afirma que contabilizou como redução do custo em 2002, 2003 e 2004 os valores do crédito prêmio de IPI, o estorno da operação seria um lançamento inverso àqueles, de modo que o custo seria majorado naqueles períodos. Não foi este o procedimento adotado.

Remanesce então a hipótese de se reverter, em 2008, fatos que aumentaram a tributação nos anos de 2002 a 2004.

E aqui os fundamentos apresentados pela defesa ajudam a elucidar o caso, mas não em seu favor. De início, veja-se o que dispõe a Lei nº 6.404/1976 (com destaques acrescidos):

Art. 176. Ao fim de cada exercício social, a diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia, as seguintes demonstrações financeiras, que deverão exprimir com clareza a situação do patrimônio da companhia e as mutações ocorridas no exercício:

- I - balanço patrimonial;
- II - demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados;
- III - demonstração do resultado do exercício; e
- [...]

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

- I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;
- II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;
- III - as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;
- IV – o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)
- V - o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda e a provisão para o imposto;
- VI – as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)
- VII - o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.

§ 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.

O exercício, por outro lado, está assim informado na mesma norma:

Art. 175. O exercício social terá duração de 1 (um) ano e a data do término será fixada no estatuto.

Parágrafo único. Na constituição da companhia e nos casos de alteração estatutária o exercício social poderá ter duração diversa.

Já a Lei nº 9.430/1996 estabelece a apuração do IRPJ em seu art. 1º:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

Não há dúvida, portanto, que o registro do fato contábil deve ser realizado levando-se em conta o período em que produziu efeitos na pessoa jurídica.

No caso em análise, se os lançamentos contábeis reputados indevidos estão registrados nos anos-calendário 2002 a 2004, sua correção deveria ter sido operacionalizada naqueles exercícios.

A Contribuinte, ao providenciar a suposta correção no ano de 2008, mantém a irregularidade dos anos anteriores e ainda macula a contabilidade do exercício em que contabilizou as referidas despesas, reduzindo indevidamente o resultado deste período.

Melhor sorte não assiste à Recorrente quando invoca os arts. 247 e 273 do RIR/99, que estão assim redigidos:

Conceito de Lucro Real

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 8.981, 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, existentes 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 nº 9.249, de 1995, art. 6º).

[...]

Art. 273. A inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 5º):

I - a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido; ou

II - a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

§ 1º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período de apuração de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período de apuração a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 2º do art. 247 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 6º).

§ 2º O disposto no parágrafo anterior e no § 2º do art. 247 não exclui a cobrança de atualização monetária, quando for o caso, multa de mora e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 7º, e Decreto-Lei nº 1.967, de 23 de novembro de 1982, art. 16).

O primeiro artigo transcrito reforça a apuração do lucro líquido do período de apuração, que evidentemente deve refletir os fatos jurídicos de interesse tributário nele ocorridos.

Já o art. 273, inciso II é expresso ao considerar que a inexatidão quanto ao período de apuração é causa para o lançamento fiscal quando dele resultar redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

É evidente que as despesas registradas em 2008, sem qualquer relação com fatos ocorridos naquele ano, reduziram indevidamente o lucro real do período, de modo que o lançamento fiscal está plenamente justificado.

Por fim, além de não haver, como bem afirmado pela autoridade fiscal e ratificado pela DRJ, fundamento legal para o procedimento adotado pelo sujeito passivo, salta aos olhos a patente irregularidade na correção dos valores relativos ao crédito prêmio de IPI nos anos de 2002 a 2004.

Desde a implantação do Plano Real, não se fala mais em correção monetária ou atualização de valores levados a registro na contabilidade. Bem verdade que existe previsão legal para a correção do indébito tributário, mas aplica-se exclusivamente ao pagamento indevido ou a maior. Veja-se a previsão do art. 30, § 4º da Lei nº 9.250/1995:

§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

Conforme demonstrado no Termo de Informação Fiscal, a Recorrente deduziu em 2008 os valores dos créditos prêmios de IPI dos anos 2002 a 2004 corrigidos pela SELIC:

Despesa	Valor (DIPJ 2009)
Estorno da Receita do Crédito Prêmio do IPI	369.876.243,99
Juros SELIC – Crédito Prêmio de IPI	319.342.422,90
SubTotal – Crédito Prêmio de IPI	689.220.675,89
Contribuição Associação de Classes	32.558,32
Tributos Liquidados (IRRF, etc.)	37.943,64
Total	689.291.177,85

Se não há previsão legal para a dedução como despesas de 2008 de fatos jurídicos ocorridos nos anos de 2002 a 2004, menos ainda existe norma que autorize a indevida correção dos valores dos referidos incentivos fiscais, posto não se tratar de pagamentos indevidos ou a maior, mas de receitas contabilizadas naqueles períodos.

Por estes fundamentos, não há como acolher a pretensão da Recorrente.

4 – CONCLUSÕES

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade do acórdão recorrido e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Novaes Ferreira