



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

**Processo nº** 15956.720114/2011-19  
**Recurso nº** 000.001 Voluntário  
**Resolução nº** **1401-000.301 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 08 de abril de 2014  
**Assunto** Solicitação de Diligência  
**Recorrente** MISSIATO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária** da 4ª Câmara da **Primeira Seção de Julgamento**, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator. Os Conselheiros Antônio Bezerra Neto e Fernando Luiz Gomes de Matos acompanharam pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira – Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Jorge Celso Freire da Silva (Presidente), Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Mauricio Pereira Faro, Antonio Bezerra Neto, Fernando Luiz Gomes De Mattos e Sérgio Luiz Bezerra Presta. Ausente justificadamente a Conselheira Karem Jureidini Dias.

## RELATÓRIO

Trata o presente feito de autos de infração de IRPJ e CSLL, decorrentes de glosa de despesas registradas nos meses de setembro, outubro e novembro de 2009, conforme bem relatado pela DRJ:

A pessoa jurídica acima qualificada teve contra si lavrado o auto de infração (AI e demonstrativos às fls. 3.872 a 3.879) relativo ao Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IRPJ) do ano-calendário 2009, e à multa isolada quanto ao mês de novembro, desse mesmo ano-calendário, conforme abaixo:

- a) Infração nº 001: impostos, taxas e contribuições (não dedutíveis);
- b) Infração nº 002: multa isolada pela falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada.

Esse lançamento resultou em R\$ 15.467.171,25 de imposto, R\$ 23.200.756,87 de multa proporcional de ofício (150%) e R\$ 2.333.996,14 de juros de mora calculados até 29 de julho de 2011, bem como R\$ 7.684.409,01 de multa isolada, totalizando R\$ 48.686.333,27.

Foram também lavrados os autos de infração relativos à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 3.863 a 3.871), do mesmo período de apuração, com os seguintes fundamentos:

- a) falta de recolhimento da CSLL;
- b) multa isolada pela falta de recolhimento da contribuição social sobre a base estimada.

Os lançamentos relativos à CSLL resultaram em R\$ 5.576.821,66 de contribuição, R\$ 8.365.232,49 de multa proporcional de ofício (150%) e R\$ 841.542,38 de juros de mora calculados até 29 de julho de 2011, assim como R\$ 2.770.347,24 de multa isolada, totalizando R\$ 17.553.943,77.

O total do crédito tributário lançado foi de R\$ 66.240.277,04.

A descrição do procedimento efetuado e, bem assim, da infração e o seu enquadramento legal encontram-se nos autos de infração e no Termo de Conclusão de Procedimento Fiscal acostado às fls. 3.880 a 3.906.

Houve a lavratura de Termos de Sujeição Passiva apontando-se como sujeitos passivos os senhores Arnaldo José Missiato e Armando Missiato (fls. 3.909 a 3.914).

A ciência quanto aos lançamentos ocorreu, por via postal, em 5 de setembro de 2011, conforme Aviso de Recebimento à fl. 3.962.

Os indicados como responsáveis receberam cópia dos termos e dos autos de infração (ARs às fls. 3.961 e 3.963).

Em 3 de outubro de 2011, foi protocolada a impugnação (fls. 3.965 a 3.988) apresentada pela pessoa jurídica contribuinte, firmada por procurador, na qual foi aduzido, em apertada síntese, que:

a) o procedimento de fiscalização não se pautou pela impessoalidade:

a.1) “O motivo do lançamento é um pedido do Procurador da Fazenda Nacional em São Carlos, que supostamente consta em um processo administrativo que embora diga respeito e seja de interesse do Contribuinte, o próprio contribuinte não conhece”;

a.2) o MPF tinha por objeto a verificação de IRPJ e CSLL dos anos calendário 2006 a 2009 e, no entanto, sucessivas intimações foram efetuadas em 2010, que foram atendidas;

a.3) as intimações foram feitas pelos senhores Renato e Gabelloni, relativamente a documentos de 1997 a 2007, tanto de IPI, dos créditos de IPI, da forma de lançamento contábil dos créditos de IPI, dos efeitos contábeis destes créditos etc., sendo que a Srª Sabrina só se interessou pelos documentos de 2006 a 2009;

a.4) “se todos os fatos estão nos autos e foram elaborados e constituídos a pedido da fiscalização, certamente todos os fatos deveriam fazer parte da motivação do auto de infração, mas não, apenas os documentos ‘julgados’ interessantes à Sra. Sabrina”;

a.5) “resta evidente que a fiscalização no presente caso, passou longe da impessoalidade que se espera de todo ato administrativo e decorre do desvio de finalidade do ato administrativo primeiro, qual era, verificar a existência e a baixa do prejuízo fiscal e base negativa utilizados pelo contribuinte em decorrência do quanto previsto na Portaria Conjunta PGFN/FRB 9/2009, para o lançamento de IR e CSLL em 2009”;

b) a ação fiscal reconheceu expressamente que o prejuízo registrado contabilmente produziu os efeitos da MP nº 470 e atendeu ao quanto disposto no art. 11 da Portaria Conjunta nº 9/2009. Assim, para atendimento do quanto solicitado pelo Procurador da Fazenda Nacional, o escopo da ação fiscal teria se exaurido com essa constatação;

c) “para o Fisco, as exclusões do contribuinte são indevidas, mas as adições são devidas, ou seja, para excluir da base de cálculo do IR e da CSLL os ajustes do contribuinte são impertinente, porque decorrentes de ajustes de meses anteriores, mas para adicioná-los na base de cálculo do IR e da CSLL eram possíveis, mesmo que ajustes de exercícios anteriores”;

d) “o fato de que IPI não é despesa, mas tributo deduzido da receita, não o torna elemento apto a constituir fato gerador de IR e CSLL, é mais do que absurdo, pois se se está discutindo o efeito do estorno dos créditos de IPI, o estorno desses créditos é na receita, sempre foram lançados como receita ao longo de 10 anos (1997 a 2007), o estorno desses créditos que equivalem exatamente ao valor do IPI devido no período, por isso o enquadramento do Contribuinte nos termos da MP 470/09, não ode levá-lo a ao pagamento de IR e CSLL sobre o débito de IPI, sem antes se averiguar se na escrita contábil dos últimos 10 anos (1997 a 2007) o contribuinte teve efetivamente base de cálculo de IR e CSLL com lucro tributável”;

e) “o fundamento para a adição ou a glosa dos ajustes no exercício de 2009, não têm base legal, ou seja, o fundamento legal para a glosa do reflexo das exclusões no exercício

de 2009 é a menção aos itens 51 a 53 do Programa Perguntas e Respostas da Receita Federal, publicado ano a ano, vide fls. 18 do Termo de Conclusão de Procedimento Fiscal”;

f) “No que se refere ao IPI, a motivação para adicioná-lo na base de cálculo de IR e CSLL no exercício de 2009 é sob o seguinte fundamento, fls. 17: ‘...(o IPI não é uma despesa em momento contábil algum)...’; g) “Se retroagirmos o estorno dos créditos de IPI na contabilidade, nos balancetes do Contribuinte de 1997 a 2007 veremos que o efeito do estorno da Receita é o prejuízo equivalente ao prejuízo acumulado pelo contribuinte no período”;

h) “Verifica-se que, excluindo os créditos de IPI da conta recuperação de impostos, método de contabilização dos créditos utilizado até 2002, e da conta receitas diversas, método utilizado após 2002, verificaremos que o impacto é exatamente o valor lançado de prejuízo acumulado de anos anteriores. Não fosse assim, os resultados tributáveis já influenciaram na tributação, conforme planilha que demonstra os efeitos dos créditos de IPI no resultado da Impugnante”;

i) “o que se pode verificar é que o contribuinte, não tinha lucro operacional para produzir os resultados que produziu ao longo de 10 anos, sem que tornasse os créditos de IPI como uma receita, logo, excluindo-se os créditos de IPI da Receita, automaticamente seu prejuízo antes do IR e da CSLL, seria superior ao constatado ao longo dos 10 anos”;

j) “o estorno do IPI leva a empresa ao prejuízo de exercício anteriores que lançou, mas em virtude de qual fato, em virtude de suas despesas, as dedutíveis e que não foram questionadas pela Fiscalização, serem superiores a seu lucro Bruto, portanto, seu lucro antes do IR e da CSLL, sempre seria menor do foi até 2007”;

k) “o total das despesas de exercícios anteriores que teve seu impacto mitigado pela consideração dos créditos de IPI como receita, foram postergadas e por isso, o prejuízo fiscal e a base negativa foram diferidos, ou seja, quando por uma questão legal, renuncia-se a todo o crédito de IPI apropriado no período, automaticamente, a contabilidade tem que ser revista, pois esses elementos tem que ser trazidos ao presente, pois impossível alterar a escrita contábil dos exercícios anteriores”;

l) “Diferentemente do quanto alegado pela Agente Fiscal, o CPC 23 não exclui os efeitos tributários dos ajustes de anos anteriores, afirma sim que a correção de erros produz efeitos tributários e que serão disciplinados pelo CPC 32, em consonância com os arts. 249 e 250 do RIR, e decisões administrativas colacionadas”;

m) “O CPC 32, determina que a divulgação dos resultados da Companhia deve conter, as despesas tributárias, inclusive aquelas decorrentes de erros passíveis de retificação de erros”;

n) “no relatório da Agente Fiscal, quando fez menção ao item 52 do Perguntas e Respostas, faltou reconhecer que na segunda parte da referida resposta, interpretação à que a Agente Fiscal estava diretamente vinculada, consta: ‘OS AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES QUE NÃO TENHAM REPRESENTADO A POSTERGAÇÃO DO IMPOSTO PODEM TER REFLEXO NO RESULTADO DO EXERCÍCIO’. Pouco há a acrescentar, quando a própria situação prevista no Perguntas e Resposta é verificada na prática, mas que por ser favorável ao contribuinte, a Agente Fiscal "fechou os olhos", mas em verdade deveria aplicar a referida regra, e se não o fez, quando sabia ou devia saber que o tributo era

indevido, incorreu em ação peculiar a ser apurada pela Administração, pois aqui o interesse público norteador da ação administrativa faltou”;

o) “o não estorno da receita da Impugnante, antes da base de cálculo do IR e da CSLL, na proporção direta do IPI que tinha lançado contra si pela RFB, ao longo de 10 anos (1997 a 2007), gerou uma postergação do aproveitamento do Prejuízo, reduzindo, portanto, o lucro dos períodos anteriores, é certo que seu lançamento em 2009, em virtude de erro de exercícios anteriores, é plenamente possível e legalmente permitido”;

p) “Não resta dúvidas, que o estorno das exclusões e das adições realizadas pela Agente Fiscal são ilegais e que tributar os valores de IPI baixados com o benefício da MP 470/09 é ilegal à medida que não tem base legal, visto que os débitos de IPI já influenciaram quando da dedução da receita a época própria, portanto, se não são despesas também não podem ser base de cálculo tributável”;

q) não poderia ser aplicada a multa de ofício no percentual de 150%, uma vez não estar comprovado que a contribuinte seja “autora de uma eventual fraude ou dolo”;

r) não pode haver cumulação de lançamentos das multas de ofício e isolada;

s) não pode o sócio administrador ser responsabilizado porque “não está diretamente relacionado ao fato gerador, nos termos que determina a Lei, em especial os arts. 121 e seguintes do CTN”.

Ao final, é requerido o acolhimento da preliminar determinando-se a anulação do lançamento. Caso isso não ocorra, que seja o auto de infração desconstituído em face de os lançamentos da contribuinte terem sido legais.

Não acatados os pedidos acima, requer a baixa dos autos para realização de perícia “para a reavaliação dos efeitos da exclusão da receita da impugnante dos créditos de IPI de todo o período, na mesma proporção da dívida lançada quando da opção pelo parcelamento da MP 470/09”.

Subsidiariamente, requer-se a redução da multa para 75% e anulada a multa isolada.

Requer, por fim, intimação do patrono subscritor acerca da data de julgamento com o fim de seja oportunizada a sustentação oral.

O feito foi submetido à apreciação da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Campo Grande/MS, que houve por bem julgar totalmente improcedente a impugnação apresentada pela contribuinte. O acórdão de fls. 4050/4065 restou assim ementado:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**  
**Ano-calendário: 2009 NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

Observadas as normas pertinentes ao processo administrativo fiscal, tendo o auto de infração sido lavrado por agente competente e não tendo havido cerceamento do direito de defesa, não há nulidade do lançamento.

**PRODUÇÃO DE PROVAS. SUSTENTAÇÃO ORAL. PERÍCIA.**

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal não há previsão para sustentação oral e a perícia só é deferida nos casos em que haja necessidade dessa providência.

**IRPJ. AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES.**

O lucro líquido do exercício não deve sofrer influência de efeitos que não pertençam ao próprio exercício.

**MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.**

Mantém-se a multa qualificada no percentual de 150% em face de a conduta estar em tese enquadrada no art. 71 da Lei nº 4.502,64.

**MULTA ISOLADA E MULTA ACOMPANHADA DE TRIBUTO.****CONCOMITÂNCIA.**

Por se referirem a infrações distintas, a multa de ofício exigida isoladamente sobre o valor da contribuição apurada por estimativa no curso do ano-calendário, que deixou de ser recolhido, é aplicável concomitantemente com a multa de ofício calculada sobre a contribuição devida com base no lucro real anual igualmente não-recolhida.

**CSLL. SIMILITUDE DOS MOTIVOS DE AUTUAÇÃO E DAS RAZÕES DE DEFESA.**

Aplicam-se à CSLL os mesmos argumentos esposados para o IRPJ em face da similitude dos motivos de autuação e das razões de defesa.

**SÓCIO-GERENTE. RESPONSABILIZAÇÃO.**

Estando presentes os requisitos prescritos no art. 135 do CTN, correta a responsabilização dos sócios-administradores.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido Em face do referido acórdão, a Recorrente interpôs o recurso voluntário.

É o relatório.

## VOTO

O Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira:

Em relação ao mérito, entendo desnecessária a discussão acerca da correta contabilização do montante de IPI reconhecido pela Recorrente como devido em 2009. Isso porque discute-se nos presentes autos se o saldo apurado de prejuízo fiscal em 2009 está correto.

Dessa forma, contabilizar a “dívida reconhecida de IPI” em conta de resultado do exercício ou resultado de exercícios anteriores em nada altera o efeito na apuração do prejuízo fiscal, sendo este o montante apurado na demonstração do lucro real e registrado no Lalur.

Portanto, se a dívida reconhecida pela Recorrente em 2009 deveria ser contabilizada em conta de resultado ou diretamente em conta de lucros ou prejuízos acumulados não altera o que deveria ser registrado no Lalur, que é a base da apuração do prejuízo fiscal.

É importante levar em consideração que a Recorrente lançava os valores relativos ao crédito presumido de IPI, que entendia ter direito, debitando IPI a recolher (reduzindo seu passivo) em contrapartida de crédito no resultado.

Todavia, em 2009, a Recorrente entendeu por bem reconhecer a inexistência daqueles créditos presumidos e, portanto, que havia recolhido a menor o IPI devido ao longo do período de 1997 a 2009.

Neste cenário, ficam estabelecidas as seguintes premissas:

a) se, durante os exercícios em que a Recorrente lançou os valores relativos aos créditos presumidos de IPI no resultado (como receita), **excluiu tais valores no Lalur**, significa que aqueles créditos, que posteriormente se demonstram inexistentes, **não compuseram o resultado tributável**. Logo, no momento do reconhecimento da obrigação tributária, tais valores também não deverão ser reduzidos do resultado tributável. Ou seja: se entender que essa despesa comporia o resultado do período, deveria ser adicionada no Lalur, e, se entender que se trata de resultado de exercícios anteriores, não deveria constar no Lalur. É dizer, qualquer entendimento que se adote acerca da contabilização de tais valores (resultado do período ou de períodos anteriores), eles não devem gerar efeitos tributários.

b) se, durante os exercícios em que a Recorrente lançou os valores relativos aos créditos presumidos de IPI no resultado, **não os excluiu no Lalur**, significa que aqueles créditos, que posteriormente se demonstraram inexistentes, **compuseram o resultado tributável**. Logo, no momento do reconhecimento da obrigação tributária, tais valores deverão reduzir o resultado tributável. Ou seja: se entender que essa despesa comporia o resultado do período, não deveria constar no Lalur, e, se entender que se trata de resultado de exercícios anteriores, deveria ser excluída no Lalur. É dizer, qualquer entendimento que se adotar acerca da contabilização de tais valores (resultado do período ou de períodos anteriores), eles devem ser reduzidos do resultado tributável, seja pelo fato de já estarem reduzindo o resultado do período, seja pelo fato de serem excluídos no Lalur.

Expostas as premissas, constata-se que, como detalhado pela DRJ (fl. 4.060), a Recorrente, até outubro de 2007, efetuava exclusões na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL (hipótese a). De novembro de 2007 a dezembro de 2009, não efetuou exclusões (hipótese b).

Ocorre que, conforme afirmado pela Recorrente em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 47/2011-1 (fl. 266): “os lançamentos na conta (37907) 3.1.3.9.01.01.01.01 – IPI Processo nº 2001.61.09.004484-2, foram efetuados até 31/10/2007. De 11/2007 em diante passamos a recolher integralmente o IPI gerado, portanto a conta acima, ou seja, (37907), a partir daquela data não recebeu mais lançamentos contábeis.”

Em virtude dessa afirmação, constata-se que: durante o período que a Recorrente creditou a conta de resultado 3.1.3.9.01.01.01.01 – IPI Processo nº 2001.61.09.004484-2 (até outubro de 2007), tais valores não compuseram o Lucro Real, já que foram excluídos no Lalur. Assim, quando do reconhecimento dos tributos devidos, tais valores não devem gerar efeitos tributários, não podendo compor o prejuízo fiscal.

Nos anos posteriores, não houve crédito na conta de resultado 3.1.3.9.01.01.01.01 – IPI Processo nº 2001.61.09.004484-2, já que a Recorrente passou a recolher integralmente o IPI. Assim, não há que se falar em composição do prejuízo fiscal, também nessa hipótese.

Conforme adiantado acima, a resolução do presente caso está relacionada ao tratamento tributário dado pela Recorrente aos créditos de IPI que entendia ter direito. Pelo fato de o relatório de constatação apresentado pela Recorrente (emitido pela KPMG) afirmar que no período *de 1997 a 2004 não identificamos qualquer lançamentos na parte A dos Lalurs qualquer apontamento a título de Exclusão denominada “Créd. IPI Proc. N. 2001.61.09.0044842*, proponho a conversão do presente feito em diligência para que a Recorrente apresente a cópia dos Lalurs do período de 1997 a 2005, bem como demonstre que tais créditos foram apropriados como receita naqueles períodos. Após tais procedimentos, determino que a autoridade fiscal competente se manifeste acerca da demonstração de que os valores foram lançados a crédito no resultado e compuseram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL (não sendo, portanto, excluídos no Lalur), elaborando parecer conclusivo acerca do resultado da diligência.

Saliento que, conforme pode ser extraído da fl. 213, os livros ora requisitados foram apresentados pela Recorrente, entretanto não consegui encontrá-los nos presentes autos.

Além disso, apesar de o relatório de constatação emitido pela KPMG informar que a cópia dos livros ora solicitados estavam anexados (fazendo parte daquele memorando), tais folhas não constam do relatório entregue pela Recorrente.

Em virtude do exposto, baixo o feito em diligência para i) que seja verificado nos arquivos da fiscalização se constam os Lalurs do período de 1997 a 2005; caso contrário, ii) intimar a Recorrente para que proceda a juntada dos referidos livros; iii) determinar que a Recorrente comprove o lançamento em conta de receita dos créditos de IPI que entendia fazer jus nos períodos de 1997 a 2005, bem como que tais créditos compuseram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL naqueles períodos; e, ainda, iv) a autoridade fiscal competente elaborar parecer conclusivo acerca do resultado da diligência.

Processo nº 15956.720114/2011-19  
Resolução nº **1401-000.301**

**S1-C4T1**  
Fl. 10

---

Ao final, elaborar relatório conclusivo que deverá ser notificado ao Contribuinte para se pronunciar, no prazo de 30 dias.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira

CÓPIA