



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

Processo nº	15956.720114/2011-19
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	1401-003.490 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	11 de junho de 2019
Matéria	IRPJ
Recorrente	MISSIATO INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. EXISTÊNCIA DE VÍCIO MATERIAL.

O auto de infração se mostra insubstancial em razão de erro na apuração do crédito tributário lançado.

Os balancetes apresentados pela contribuinte refletem diretamente na apuração mensal do Lucro Real, gerando, por consequência, o aumento no prejuízo fiscal não merecendo prosperar, destarte, o suposto prejuízo fiscal fictício e, por consequência, as glosas apresentadas como fundamento para o lançamento.

MULTA ISOLADA. BASE DE CÁLCULO

uma vez demonstrada a nulidade do lançamento em razão do erro na apuração do tributo, tendo sido constatado que não restou tributo a ser pago, a base da multa isolada é igual a zero.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário ao acatar a preliminar de nulidade do auto de infração, vencido o Conselheiro Carlos André Soares Nogueira que negou provimento ao recurso no ponto. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva e Cláudio de Andrade Camerano.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin- Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Carlos André Soares Nogueira, Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente)

Relatório

Trata-se de retorno dos autos para julgamento conforme determinado pela 1a. Câmara Superior de Recursos Fiscais, nos moldes do Acórdão 9101004.010, proferido em 12 de fevereiro de 2019, que:

"(i) quanto à nulidade do acórdão recorrido, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, vencidos os conselheiros André Mendes de Moura, Viviane Vidal Wagner e Adriana Gomes Rêgo, que não conheciam do recurso e (ii) quanto ao momento de reconhecimento de despesa, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso. No mérito, em relação à nulidade, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento parcial, para anular parcialmente o acórdão recorrido, determinando o pronunciamento do Colegiado a quo a respeito das matérias mencionadas em ítems II.9 e II.10 dos embargos de declaração, como também constante do recurso voluntário às fls. 4.077 e seguintes, bem como da análise da postergação alegada pelo contribuinte e, ainda, a análise da base de cálculo da multa isolada, vencidos os conselheiros André Mendes de Moura e Viviane Vidal Wagner, que lhe negaram provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Lívia De Carli Germano, que deu provimento em maior extensão. Por voto de qualidade, acordam também, em relação ao momento de reconhecimento de despesa, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa (relatora), Demetrius Nichele Macei, Luis Fabiano Alves Penteado e Lívia De Carli Germano, que lhe deram provimento parcial. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa (relatora), Demetrius Nichele Macei, Luis Fabiano Alves Penteado e Lívia De Carli Germano, que lhe negaram provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Lívia De Carli Germano. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rafael Vidal de Araújo. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto os conselheiros Rafael Vidal de Araújo e Lívia De Carli Germano. A Conselheira Lívia De Carli Germano declinou do direito de apresentar declaração de voto por falta de tempo hábil entre o julgamento e a formalização, determinada em regime de urgência por decisão judicial.

Da referida votação, o Acórdão 9101004.010, resultou na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano calendário: 2009

CONHECIMENTO. RECURSO ESPECIAL

É conhecido o recurso especial quando houve confrontamento divergente verificado entre acórdão recorrido e paradigma.

NULIDADE. OMISSÃO.

Diante da omissão da Turma a quo a respeito de temas de recurso voluntário, relevantes ao julgamento do processo, reconhecida a nulidade parcial da decisão.

RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE. AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES.

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

RECURSO ESPECIAL DA PGFN. MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO SOBRE O TRIBUTO DEVIDO NO FINAL DO ANO. INOCORRÊNCIA DE BIS IDEM.

1A multa pela falta de estimativas não se confunde com a multa pela falta de recolhimento do tributo apurado em 31 de dezembro. Elas configuram penalidades distintas previstas para diferentes situações/fatos, e com a finalidade de compensar prejuízos financeiros também distintos, não havendo, portanto, que se falar em bis in idem. A multa normal de 75% pune o não recolhimento de obrigação vencida em março do ano subsequente ao de apuração, enquanto que a multa isolada de 50% pune o atraso no ingresso dos recursos, atraso esse verificado desde o mês de fevereiro do próprio ano de apuração (estimativa de janeiro), e seguintes, até o mês de março do ano subsequente. 2A partir do advento da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96, não há mais dúvida interpretativa acerca da inexistência de impedimento legal para a incidência da multa isolada combinada pela falta de pagamentos das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, concomitantemente com a multa de ofício decorrente da falta de pagamento do imposto e da contribuição devidos ao final do ano calendário.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA CSLL

Estende-se ao lançamento decorrente, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Feitos esses esclarecimentos, temos que o objeto deste julgamento, conforme delimitado pela 1a. CSRF, cinge-se ao ponto que diz respeito à anulação parcialmente do acórdão recorrido, determinando o pronunciamento do Colegiado a quo a respeito das matérias mencionadas em ítems II.9 e II.10 dos embargos de declaração, como também constante do recurso voluntário às fls. 4.077 e seguintes, bem como da análise da postergação alegada pelo contribuinte e, ainda, a análise da base de cálculo da multa isolada

Anoto que os Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte contra o Acórdão 1401-001.639, proferido por esta turma em 07 de junho de 2016, haviam sido a princípio inadmitidos, conforme despacho de fls. 7707, sob o argumento de que "*Todavia, revelam-se manifestamente improcedentes, uma vez que todas as supostas obscuridades, omissões e contradições apontadas pela embargante têm como pressuposto lógico a revisão daquilo que fora decidido no acórdão embargado, ou seja, que "os valores relativos a ajustes de exercícios anteriores decorrentes de retificação de erro devem ser lançados diretamente na conta de lucros acumulados ou prejuízos acumulados sem afetar as receitas e despesas do período-base, com fundamento no art. 186 da Lei nº 6.404/76"* (e-fl. 7619).

No entanto, como descrito, tal decisão foi revista pela CSRF, que determinou o retorno dos autos para que esta Turma proferisse novo julgamento em relação anulação parcial do Acórdão recorrido, cujo relatório sobre os fatos ocorridos até aquele julgamento restaram assim descritos:

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 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 imparcialidade:
 - 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 o de levá-lo ao pagamento de IR e CSLL sobre o débito de IPI, sem antes se averigar 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 que 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, renunciasse 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 dúvida, 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.

Ao resolver pela necessidade da conversão do julgamento em diligência, o Conselheiro Alexandre Antônio Alkimim Teixeira fez as seguintes ponderações:

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 47/20111 (fl. 266): “os lançamentos na conta (37907) 3.1.3.9.01.01.01.01 – IPI Processo nº 2001.61.09.0044842, 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 2001.61.09.0044842 (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 2001.61.09.0044842, 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.

Ao final do Relatório Conclusivo de Intimação Fiscal, sobreveio o parecer abaixo:

PARECER CONCLUSIVO DESTA FISCALIZAÇÃO

13. Do acima exposto, elaboramos o seguinte parecer conclusivo:

- a) No período de 01/01/1997 a 30/04/2002, os valores referentes a créditos presumidos de IPI, que a contribuinte Missiato achava ter direito, compuseram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL;
- b) No período de 01/05/2002 a 31/12/2004, os valores referentes a créditos presumidos de IPI, que a contribuinte Missiato achava ter direito, não compuseram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL;
- c) No período 01/01/2005 a 31/05/2005, os valores referentes a créditos presumidos de IPI, que a contribuinte Missiato achava ter direito, não compuseram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, e mais, além de não terem sido oferecidos à tributação, foram indevidamente excluídos do Lucro Real; e
- d) No período de 01/06/2005 a 31/12/2005, os valores referentes a créditos presumidos de IPI, que a contribuinte Missiato achava ter direito, não compuseram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Instada a se manifestar sobre o resultado da diligência, a Recorrente manifestou-se no sentido de que as conclusões do trabalho fiscal, corroborariam a tese de defesa da contribuinte, que ante essas considerações pugnou pela procedência do seu recurso.

Por ocasião do julgamento do Acórdão 1401-001.639, esta Turma, porém com outra composição, quando presentes os Conselheiros Antonio Bezerra Neto (presidente da turma), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Marcos de Aguiar Villas Boas, Julio Lima Souza Martins, Aurora Tomazini De Carvalho, entendeu por unanimidade de votos, AFASTAR a Decadência e, no mérito, DAR provimento PARCIAL nos seguintes termos: I) Por unanimidade de votos, MANTER o lançamento do IRPJ e CSLL; II) Por unanimidade de votos, DESQUALIFICAR a multa de 150% (cento e cinquenta por cento) reduzindo-a para o percentual de 75% (setenta e cinco por cento); III) Por unanimidade de votos, AFASTAR a responsabilidade tributária dos sócios administradores; e IV) Por maioria de votos, CANCELAR as multas isoladas. Vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto e Fernando Luiz Gomes de Mattos.

Em relação às questões postas para novo julgamento, temos então que elas se limitam à determinação do pronunciamento do Colegiado a quo a respeito das matérias mencionadas em ítems II.9 e II.10 dos embargos de declaração, como também constante do recurso voluntário às fls. 4.077 e seguintes, bem como da análise da postergação alegada pelo contribuinte e, ainda, a análise da base de cálculo da multa isolada.

É o breve relatório.

Voto

Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora.

O Recurso de Voluntário preenche os requisitos de admissibilidade, por isto dele conheço.

Observo que os ítems II.9 e II.10 dos Embargos de Declaração que nos foram determinados à apreciação, trazem a seguinte redação:

11.9. In concreto, clarividente que a contribuinte, ora embargante, simplesmente reconheceu a despesa dedutível no resultado do período questionado pelo Fisco, em razão do novo fato, fundamentada na MP 470/2009 e na Lei n. 11.941/09, registrando contabilmente a desistência das ações judiciais onde acreditava na existência dos créditos de IPI, reconhecendo, neste momento, o passivo tributário. Sobre estas alegações, o julgado ora embargado também não se pronunciou.

11.10. Restou sem enfrentamento, ainda, pelo r. acórdão embargado, a alegação da contradição existente no entendimento do Fisco referente à ratificação do ato fiscalizatório, que entendeu indevida a alteração da escrituração fiscal de períodos anteriores em relação à exclusão da receita intitulada "créditos de IPI" versus a posição favorável em relação às adições praticadas pela contribuinte também em períodos anteriores.

Neste norte, importante salientar que os balancetes apresentados pela contribuinte refletem diretamente na apuração mensal do Lucro Real, gerando, por consequência, o aumento no prejuízo fiscal não merecendo prosperar, destarte, o suposto prejuízo fiscal fictício e, por consequência, as glosas apresentadas.

À Fl. 4077 do Recurso Voluntário, constam algumas observações sob a mesma temática.

Em relação à essas questões observo que a diligência fiscal concluiu que no período de 01/01/1997 a 30/04/2002, a Recorrente não fez exclusões dos respectivos valores de receitas nos Livros LALUR, de maneira que nesse período ela escriturou os valores referentes aos créditos de IPI, adicionando à base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Sendo que não houve exclusões dos respectivos valores de receitas nos Livros LALUR.

De modo que, se durante os exercícios em que a Contribuinte 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 deveriam deduzir o resultado tributável.

Isto porque, verifica-se que o não estorno da receita da Recorrente, antes da base de cálculo do IR e da CSLL, na proporção direta do IPI que tinha contra si, lançado pela RFB, ao longo de 10 anos (1997 a 2007), gerou uma "postergação" do aproveitamento do Prejuízo, reduzido o lucro dos anos anteriores, em razão do que é certo que seu lançamento em 2009, em virtude de erro de exercícios anteriores era possível, de acordo com o CPC 32, que determina que os componentes da despesa (receita) tributária, podem incluir o valor da despesa (receita) tributária relacionada às alterações na políticas e aos erros contábeis que estão incluídos em lucros ou prejuízos, porque tais valores não podem ser contabilizados retrospectivamente.

De modo que entendo assistir razão à contribuinte quando alega que estava em situação constante de prejuízo fiscal, tendo a Fiscalização deixado de anular os efeitos da baixa do prejuízo procedida por ela para pagamento de tributos na forma da MP 470, posto que esse pagamento nunca ocorreu em decorrência da própria glosa de prejuízos fiscais objeto da ação fiscal, conforme esclareceu-se, restaram constatadas:

- i. Correção do método utilizado: o lançamento das despesas apenas deveria ter sido realizado em 2009, em razão da desistência de ações judiciais para adesão ao programa instituído pela Medida Provisória nº 470/2009 e Lei 11.941/09. Por conta de tal fato, a situação da contribuinte é sempre de prejuízo fiscal, em qualquer circunstância e não de lucro, como atesta o lançamento (Itens II.9 c/c II.14);
- ii. Contradição na apuração do débito fiscal: "Neste norte, importante salientar que os balancetes apresentados pela contribuinte refletem diretamente na apuração mensal do Lucro Real, gerando, por consequência, o aumento no prejuízo fiscal não merecendo prosperar, destarte, o suposto prejuízo fiscal fictício e, por consequência, as glosas apresentadas." (Item II.10).

Assim, para melhor demonstrar o critério de apuração adequado, tomando por base inclusive as constatações atingidas pela diligência fiscal e por empréstimo o gráfico elaborado pela contribuinte em seus memoriais que complementaram e esclareceram detalhadamente o objeto da discussão em uma amplitude muito maior daquela que havia sido dada nas considerações feitas no Recurso Voluntário, temos os seguintes valores de prejuízo, apurado na sistemática do lucro real:

IRPJ

- Qual seria o critério de apuração adequado?

Descrição	11/2009	Sem IRPJ a pagar e Glosa inferior de prejuízo
Resultado antes do IRPJ e da CSLL	(203.279.665,27)	
Adições		
3.1.3.8.05.01.01.01.37745 Juros e Multa sobre IPI MP 470/09	102.917.085,97	
3.1.3.8.05.01.01.01.37737 TRIBUTOS IPI	65.556.522,77	
ADIÇÕES JÁ REALIZADAS PELA FISCALIZADA	24.720.453,99	
Soma das Adições	193.194.062,73	
Exclusões		
3.1.3.8.05.01.01.01.37745 Juros e Multa sobre IPI MP 470/09	120.760.767,97	
Soma das Exclusões	120.760.767,97	
LUCRO ANTES DA COMPENSAÇÃO	61.563.272,07	
Compensação		
Lucro Real (base de cálculo)	(130.846.370,51)	

CSLL

- Qual seria o critério de apuração adequado?

Descrição	122.000
Resultado antes do IRPJ e da CSLL	(204.414.551,79)
Adições	
3.1.3.8.05.01.01.01.37745 Juros e Multa sobre IPI MP 470/09	102.917.085,97
3.1.3.8.05.01.01.01.37737 TRIBUTOS IPI	65.556.522,77
ADIÇÕES JÁ REALIZADAS PELA FISCALIZADA	24.731.816,99
Soma das Adições	193.205.425,73
Exclusões	
3.1.3.8.05.01.01.01.37745 Juros e Multa sobre IPI MP 470/09	120.760.767,97
Soma das Exclusões	120.760.767,97
LÚCRO ANTES DA COMPENSAÇÃO	61.964.685,03
Compensação	
Lucro Real (base de cálculo)	(131.969.894,03)

Assim, reconheço a necessidade de retificar e complementar o voto proferido no acórdão 1401001.639 , para nele sanar omissões quanto ao exame de relevantes argumentos de defesa e dar-lhe provimento reconhecendo os pedidos formulados pela Recorrente no que diz respeito à:

(a) Constatação de que o regime de competência foi observado, pois o registro dos valores como despesa apenas deveria ter sido realizado em 2009 - (como o foi) - em razão da desistência de ações judiciais para adesão ao programa instituído pela Medida Provisória nº 470/2009 e Lei 11.941/09 (Refis);

(b) que, mesmo se assim não fosse, ainda que não tivesse sido observado o período de competência, o resultado fiscal obtido com o registro de despesas segundo os critérios da Fiscalização seria bastante similar àquele apurado pela Recorrente no ano-calendário de 2009. Em outros termos, a contabilização pretendida pela Fiscalização não traria efeitos fiscais distintos daqueles verificados segundo os critérios de contabilização de despesas adotados pela Recorrente para o ano de 2009. O resultado fiscal da Recorrente segundo ambos os registros (de despesa) seria o de prejuízo fiscal/base negativa acumulados, em montantes bastante similares àqueles glosados pela Fiscalização. Portanto, a contabilização de despesas em período distinto ao pretendido pela Fiscalização - (postergação de despesas) - não traria prejuízo ao Fisco, o que tornaria legítimo o registro dessas despesas ainda que fora do regular "regime de competência".

No mais, tendo em vista o acolhimento das alegações constantes no recurso voluntário do contribuinte, no sentido de que o reconhecimento da postergação implicaria em impacto direito no cálculo da multa isolada, vez que demonstrado que ela operava em prejuízo, que só foi, contudo identificado após o aproveitamento do prejuízo objeto da postergação em 2009.

Observo que lavratura do auto de infração em 30.08.2011, apontando a falta dos recolhimentos do IRPJ e CSLL em razão de que a empresa teria auferido lucro, no período de 1997 a 2007 e não o prejuízo, cujo aproveitamento foi postergado para 2009, assim, tendo em vista o reconhecimento da possibilidade do aproveitamento posterior, com base no CPC 32, entendo não restar base para da multa isolada, isto porque, uma vez demonstrada a nulidade do lançamento em razão do erro na apuração do tributo, como descrito, entendo que não restou tributo a ser pago, de modo que a base da multa isolada seria igual a zero.

Destaca-se também que o crédito de IPI lançado pelo contribuinte e objeto das discussões judiciais a que ele renunciou em 2009, haveria que ser considerado como neutro, pois até então estava com exigibilidade suspensa em razão das discussões judiciais, e

não o foi, por isso, que o reconhecimento do aproveitamento lançado pelo contribuinte em 2009, há que ser reconhecido neste momento e retificado o erro contido na autuação, como por ele, levantado em sua preliminar.

De modo que entendo que o reconhecimento da postergação em 2009, não teria o condão de suportar a aplicação da multa isolada em relação aos débitos não declarados entre 1997 e 2007, já que estamos diante de uma situação de prejuízo demonstrado e não de lucro.

A correção realizada implica em afastar o efeito de cálculo em duplicidade do prejuízo, assim afastado a duplicidade computada na acusação fiscal em nenhuma hipótese os R\$ 61.964.685,03 poderiam integrar a base de cálculo da atuação, razão pela qual uma vez enfrentada a nulidade da autuação face do erro constado na apuração fiscal, reconheço-a.

Esclareço que por atendimento ao delimitado pela Câmara Superior, no que diz respeito ao regime de competência, reconheço que ele foi atendido pela contribuinte dado que ela somente poderia ter se utilizado do prejuízo quando cessadas as causas de suspensão de sua exigibilidade com a desistência das ações judiciais em razão da adesão a Medida Provisória nº 470/2009 e Lei 11.941/09 (Refis).

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer e acatar a alegação relativa à preliminar de nulidade do auto de infração para DAR provimento ao Recurso Voluntário, em relação à referida preliminar, cuja análise foi determinada pela 1a. CSRF, mantendo-se incólume o acórdão em relação aos demais itens julgados naquela ocasião.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora.