



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

**Processo nº** 10314.729033/2014-69  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **1402-000.761 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 21 de novembro de 2018  
**Assunto** Sobrestamento  
**Recorrente** UNIALCO S/A ALCOOL E AÇÚCAR  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, sobrestar o julgamento até o julgamento definitivo em nível administrativo do processo nº 10314.727981/2014-60, vencida a conselheira Edeli Pereira Bessa (Relatora). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Paulo Mateus Ciccone.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente em Exercício e Redator Designado.

(assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Relatora.

Participaram do julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Edeli Pereira Bessa, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Júnia Roberta Gouveia Sampaio e Paulo Mateus Ciccone (Presidente em Exercício).

## **RELATÓRIO**

UNIALCO S/A ALCOOL E AÇÚCAR, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte/MG que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a impugnação interposta contra lançamento formalizado em 15/12/2014, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 27.283.642,58 (fls. 686/700)

A impugnação apresentada pela contribuinte já havia sido apreciada no Acórdão nº 02-68.254, objeto do recurso voluntário de fls. 1242/1301. A autoridade local, porém, solicitou a restituição do presente processo enviado ao CARF para edição de nova decisão contemplando matéria que teria sido apartada destes autos sob o entendimento equivocado de que não teria sido impugnada (fl. 1763). Os autos foram restituídos nos termos do despacho de fls. 1600/1601, sendo adotadas as providências necessárias para a edição da decisão recorrida (fls. 1772/1794), da qual consta o seguinte relato:

*Em 28 de abril de 2016, esta 4ª Turma prolatou o Acórdão 02-68.254, referente à contribuinte em epígrafe, de fls. 1.212 a 1.233, onde concluiu-se tratar de impugnação parcial com solicitação à unidade preparadora da consequente apartação do crédito considerado não impugnado para cobrança imediata.*

*A unidade preparadora providenciou a apartação do crédito no processo 15865.720010/2016-38.*

*Nos termos do documento de fls. 1.596 a 1.600 do processo 15865.720010/2016-38, o interessado solicitou a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, considerado não impugnado, sob o argumento de que, ao apresentar a preliminar de nulidade, a parte que a 4ª Turma considerou não impugnada, teria sido de fato contestada.*

*A unidade de origem encaminhou o processo 15865.720010/2016-38 para manifestação deste colegiado. E, informou que o processo 10314.729033/2014-69, objeto do referido acórdão, foi encaminhado ao CARF por ter o contribuinte apresentado recurso voluntário.*

*Por meio do despacho anexo à fl. 1.754, concluiu-se que o processo de cobrança, 15865.720010/2016-38, deveria ser suspenso e que a unidade preparadora deveria providenciar junto ao CARF o retorno do processo 10314.729033/2014-69, juntando as peças constantes do processo ora em comento que tratam das razões apresentadas pelo interessado.*

*Em 30 de março de 2017, a unidade de origem encaminhou os autos do processo 10314.729033/2014-69 a esta DRJ, com o seguinte despacho de fl. 1.771:*

*“SR.CHEFE DO SECOJ.....Para atender os despachos de saneamentos, efetuamos os seguintes procedimentos: a transferência de débitos para outro processo foi desfeita; os documentos às fls. 1604 a 1763, os quais haviam sido juntados no processo apartado, foram anexados neste processo; a situação do processo foi retornada para "em impugnação". Diante disso, transfiro os autos do processo para prosseguimento.”*

#### **Lançamentos**

*Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 686 a 698, para exigência de crédito tributário no montante de R\$ 27.283.642,58, assim discriminado:*

[...]

*Segundo a “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal/Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL”, as fls. 687/688 e 694/695, foram imputadas à interessada as seguintes infrações:*

**0001 CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS**

**DESPESAS NÃO COMPROVADAS**

*Conforme Termo de Constatação e Verificação Fiscal Nº 2 em anexo e, portanto, parte integrante do presente auto de infração.*

**Fato Gerador Valor Apurado (R\$) Multa (%)**

31/03/2009 12.610.588,65 75,00

**0002 INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE ESCRITURAÇÃO**

**REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL CAUSADA POR POSTERGAÇÃO DE CUSTOS OU DESPESAS**

*Conforme Termo de Constatação e Verificação Fiscal Nº 2 em anexo e, portanto, parte integrante do presente auto de infração.*

**Fato Gerador Valor Apurado (R\$) Multa (%)**

31/03/2009 8.657.583,87 75,00

**0003 AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO**

**ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL**

*Conforme Termo de Constatação e Verificação Fiscal Nº 2 em anexo e, portanto, parte integrante do presente auto de infração.*

**Fato Gerador Valor Apurado (R\$) Multa (%)**

31/12/2009 7.009.594,94 75,00

31/12/2009 10.892.748,02 75,00

**Termo de Constatação e Verificação Fiscal**

*Os procedimentos e verificações realizados no curso da ação fiscal, bem como as conclusões que dela resultaram, estão relatados no "Termo de Constatação e Verificação Fiscal Nº2" de fls. 664 a 685, do qual se reproduzem os seguintes excertos:*

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal, em trabalho de ação fiscal através do MPF/TDPF Nº08.1.02.00-2014-0037 4-7 apurou-se:

" 1 - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL;

2- REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL CAUSADA POR POSTERGAÇÃO DE DESPESAS;

3- DESPESAS NÃO COMPROVADAS"

[...]

**II- DOS LANÇAMENTOS CONTÁBEIS EFETUADOS PELO CONTRIBUINTE**

Inicialmente deve-se mencionar que os lançamentos abordados neste termo estão relacionados preliminarmente às verificações, no âmbito da ação fiscal, efetuadas em relação ao valor de R\$ 46.104.479,82, informado na linha 40 da ficha 07A da DIPJ 2010/2009 a título de "Perdas Incorridas Mercado Renda Variável, exceto Day-Trade", ao valor de R\$ 32.562.736,83 informado na linha 39 da ficha 07A da DIPJ 2010/2009 a título de "Variações Cambiais Passivas", e ao valor de R\$ 35.337.968,95, informado na linha 43 da Ficha 07A da DIPJ 2010/2009 a título de "Outras Despesas Financeiras". Neste sentido, por meio da análise contábil e informações prestadas pelo contribuinte,

apurou-se que os valores das contas identificadas na contabilidade do contribuinte para tais despesas foram distribuídos nas respectivas linhas da DIPJ 2010/2009, conforme descrito abaixo:

a) Linha 40 da Ficha 07 A - Perdas Incorridas Mercado Renda Variável = R\$ 46.104.479,82:

3.01.03.01.01.10 - Operações em Bolsa de Valores

3.01.03.01.01.11 - Perdas Aplicação Incorridas

3.01.03.01.01.14- Perdas de Aplicações

b) Linha 39 da Ficha 07 A Variação Cambial Passiva = R\$ 32.562.736,83:

3.01.04.01.01.02 - Variação Monetária Passiva

c) Linha 43 da Ficha 07 A - Outras Despesas Financeiras = R\$ 35.337.968,95

3.01.02.01.01.16- Despesa bancária

3.01.03.01.01.01 - Juros pagos ou Incorridos

3.01.03.01.01.04 - Juros de Financiamentos

3.01.03.01.01.05 - Descontos concedidos

3.01.03.01.01.06 - Juros sobre tributo

Assim sendo, a fiscalização identificou os lançamentos das contas acima demonstradas, intimando o contribuinte por meio dos Termos de Intimação N°(s) 14 e 15 e posteriormente 17 e 18, ainda sob o amparo dos MPF(s) N° 08.1.90.00-2012-00524-9 e n° 08.1.65.00-2014-00260-0 respectivamente, a apresentar os pertinentes documentos comprobatórios. Destes lançamentos surgiram dúvidas em relação aos abaixo citados:

1) na conta 3.01.04.01.01.02- Variação Cambial Passiva no valor de R\$ 7.105.111,94;

2) na conta 3.01.03.01.01.10- Operações em Bolsa de Valores no valor de R\$ 10.892.748,02;

3) na conta 3.01.03.01.01.10-Operações em Bolsa de Valores no valor de R\$ 10.132.909,03; e

4) na conta 3.01.03.01.01.05 - Descontos Concedidos no valor de R\$ 12.610.588,65.

[...]

### **III. II - DA ANÁLISE FISCAL DOS LANÇAMENTOS ABORDADOS NO ITEM II**

Com base nos critérios expostos no subitem anterior, passamos a analisar os lançamentos abordados no item II deste termo.

#### **III. II. I - LANÇAMENTO 1: Variação Cambial Passiva no valor de R\$ 7.105.111,94.**

A partir do exposto no item II.I deste termo, conclui-se que o lançamento de variação cambial no valor de R\$ 7.105.111,94, na verdade não tem a natureza de um encargo financeiro decorrente de uma atualização de obrigações em moeda estrangeira em função das alterações nas taxas de câmbio no decorrer do tempo, ou seja, o valor apontado não foi obtido pela diferença do valor da obrigação em moeda estrangeira, expressos em reais, no momento do lançamento (março de 2009) em comparação com o

mesmo valor no período imediatamente anterior (fevereiro de 2009) ou relativamente ao saldo inicial do período.

Conforme declarado pelo próprio contribuinte, o lançamento refere-se a um ajuste no valor da obrigação assumida com a CZARNIKOW SUGAR LIMITED, tendo em vista a constatação da auditoria interna, a partir do procedimento de circularização, de que o saldo em aberto da referida conta era inferior ao efetivo valor da obrigação. Portanto, a necessidade do ajuste surgiu pelo fato de que, no momento da liberação do recurso (outubro de 2006) no montante de US\$ 8.000.000,00 (R\$ 17.144.000,00), o valor registrado foi inferior ao efetivamente liberado. No momento da liberação, o fato contábil era de natureza permutativa, ou seja, um passivo (saldo a pagar) aumentado na mesma proporção de um ativo (adiantamento do recurso), ou seja, não se constituiu em uma despesa, à medida que não modificou (reduziu) o Patrimônio Líquido.

Entre a data da liberação do recurso até o lançamento de ajuste em março de 2009, a obrigação inicial gerou fatos contábeis permutativos (amortizações) e modificativos do Patrimônio Líquido, no caso, encargos financeiros de juros e variações cambiais. A planilha apresentada pelo próprio contribuinte, demonstrada no item II.I deste termo, aponta que os valores decorrentes das obrigações do PRE PAGTO CZARNIKOW SUGAR LIMITED estariam assim distribuídos:

[...]

Consolidando-se os valores de encargos financeiros (despesas de juros e variação cambial) teríamos o montante total de R\$ 2.075.986,00, entre o início da obrigação até março de 2009, sendo que no ano de 2009 corresponderia tão somente ao montante de R\$ 95.517,00 (R\$ 204.329,00 - 108.812,00). Portanto, do lançamento de ajuste no valor de R\$ 7.105.111,94, apenas R\$ 95.517,00 podem ser considerados encargos financeiros do ano de 2009 decorrentes de obrigação junto à PRE PAGTO CZARNIKOW SUGAR LIMITED. Os restantes R\$ 7.009.594,94 são compostos de uma amálgama de valores relativos à diferença dos efetivos valores de encargos financeiros e dos encargos realmente contabilizados e da diferença dos valores relativos à parcela correspondente ao principal (descontadas as amortizações) e à parcela do principal realmente contabilizada.

Para que estes valores pudessem ser determinados de forma exata, o contribuinte foi intimado, por meio do item IV do referido Termo de Constatação e Intimação N° 2, a apresentar o cálculo original, nos mesmos moldes da planilha atualizada, de tal forma a apontar claramente os valores de juros, variação cambial e amortização que compuseram o valor inicialmente informado a título de saldo inicial na abertura do ano de 2009 nas contas 2.01.01.03.01.42 (curto prazo) e 2.02.01.01.15 (longo prazo), cuja somatória foi de R\$ 4.467.714,38. Desta forma seria possível determinar exatamente a parcela dos R\$ 7.009.594,94 que corresponderiam aos encargos financeiros dos anos anteriores que foram apropriados em 2009.

No entanto, as planilhas apresentadas pelo contribuinte (Doc 03 a 07 do anexo à resposta ao Termo de Constatação e Intimação N° 2) não são conclusivas. Em primeiro lugar por que fazem referência a outros contratos diferentes do contrato indicado na carta resposta da CZARNIKOW GROUP LIMITED endereçada à KPMG Auditores Independentes, ou seja, o contrato 126924 com datas de início em 27/10/2006 e 03/11/2006 e vencimentos em 15/07/2009 e 15/07/2010 respectivamente. Além disso, nenhuma das planilhas, quer individualmente quer pela somatória das mesmas, resulta no valor originalmente contabilizado, além de que a maior parte delas nem mesmo registra os valores amortizados. Por fim estas tabelas estão atualizadas tão somente até junho de 2008. Assim sendo, o contribuinte não comprovou a efetiva parcela dos valores de encargos financeiros relativos aos anos anteriores a 2009, salientando-se que comprovar despesas significa não somente determinar a sua origem, mas também o seu exato valor.

De qualquer forma, ainda que os valores de encargos financeiros relativos aos anos anteriores a 2009 fossem comprovados, o fato é que o valor de R\$ 7.009.594,94 não

competem ao período-base do ano base de 2009 e, portanto, para efeito de apuração do lucro real de 2009 deve ser adicionado ao lucro líquido do exercício na determinação do respectivo lucro real, de acordo com expresso no §2º do artigo 247 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), com base no Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §4º. Assim sendo, considera-se o valor de R\$ 7.009.594,94 como adição não computada na apuração do lucro real cujo montante será lançado por meio de auto de infração.

### **III. II. II - LANÇAMENTO 2: Operações em Bolsa no valor de R\$ 10.892.748,02.**

Da mesma maneira que no exposto no item anterior, conclui-se que o lançamento de despesas a título de "Operações em bolsa de Valores" no valor de R\$ 10.892.748,94, na verdade não tem a natureza de uma despesa, conforme alegado pelo contribuinte e, muito menos, uma despesa referente a um desconto de US\$ 3,1752/lb previsto no item 'b' da cláusula 8 do Contrato Nº 162057 firmado com a CZARNIKOW SUGAR LIMITED.

Conforme informações e documentos apresentados pelo próprio contribuinte, o lançamento refere-se ao reconhecimento de uma obrigação pendente com a CZARNIKOW SUGAR LIMITED no valor de R\$ 10.892.748,02, equivalente a US\$ 4.026.513,20. Para este reconhecimento apresentou, conforme já mencionado, carta da própria CZARNIKOW GROUP LIMITED onde a mesma comunica que em 08 de dezembro de 2008 foi apresentada à UNIALCO lista das faturas pendentes por parte da mesma, oriundas de diversos contratos celebrados anteriormente, onde estas reconhecem justamente a dívida líquida de US\$ 4.026.513,20, integralmente vencida.

Portanto, a necessidade do lançamento surgiu pelo fato de que obrigações, especificadas como faturas pendentes, junto à CZARNIKOW GROUP LIMITED anteriores a 2009, não foram contabilizadas, refletindo, portanto, fatos contábeis pretéritos de natureza permutativa, ou seja, um passivo (dívida) aumentado na mesma proporção de um ativo e fatos modificativos decorrentes dos prováveis encargos financeiros. Aqui, diferentemente dos documentos apresentados para o item anterior, não há qualquer indicação da parte referente a principal e encargos financeiros.

De qualquer forma, cabe aqui a mesma conclusão do item anterior, ou seja, o valor de R\$ 10.892.748,02 não compete ao período-base do ano base de 2009 e, portanto, para efeito de apuração do lucro real de 2009 deve ser adicionado ao lucro líquido do exercício na determinação do respectivo lucro real, de acordo com o expresso no §2º do artigo 249 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), com base no Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §4º. Assim sendo, considera-se o valor de R\$ 10.892.748,02 como adição não computada na apuração do lucro real cujo montante será lançado por meio de auto de infração.

Entretanto, cabe salientar que a alegação do contribuinte, de que o valor de R\$ 10.892.748,0 seria uma despesa referente a um desconto de US\$ 3,1752/lb previsto no item 'b' da cláusula 8 do Contrato Nº 162057, contraria os próprios documentos apresentados.

Em primeiro lugar a CZARNIKOW informa que o valor da dívida será integralmente quitado quando o Contrato de Exportação de Açúcar VHP - A Granel Nº 162057, datado de 12 de dezembro de 2008, for cumprido. Isto significa dizer que as especificações do contrato Nº 162057 não tem qualquer relação com as especificações das obrigações anteriores que formaram o passivo não contabilizado; além do que as determinações do contrato Nº 162057 geraram efeitos a partir de dezembro de 2008, inclusive o aludido desconto, enquanto a dívida reconhecida foi resultado de eventos passados sem qualquer ligação com o referido contrato.

A única relação, entre o contrato Nº 162057 de 12 de dezembro de 2008 e o passivo reconstituído, consiste no fato de que as receitas advindas do cumprimento do referido contrato seriam utilizadas para abater ou liquidar as dívidas anteriores, em síntese, uma simples permuta de valores a receber e a pagar.

Ressalte-se ainda que os lançamentos contábeis referentes a esta permuta são completamente distintos de acordo com o desenvolvimento dos negócios. Em primeiro lugar, evidentemente houve a referida reconstituição do passivo.

Por outro lado, quando da celebração do Contrato de Exportação de Açúcar VHP - A Granel N° 162057, datado de 12 de dezembro de 2008, foi celebrado, na mesma data, o SELLER HEDGE CONTRACT n° 162055 (Contrato de Proteção para Vendedor) intrinsecamente ligado ao Contrato de exportação, uma vez que a partir deste "hedge" define-se uma componente da fixação do preço do açúcar a ser exportado.

Esta componente do preço estabelecido para 1,323 lotes, através de transações de EFS (Exchange for Swaps), que deveria ser convertido em dólares americanos por tonelada métrica através da multiplicação pelo fator 22,0462. As referidas transações de EFS, utilizadas como mecanismos de precificação, à medida que fossem realizadas, promoveriam a liquidação do já citado contrato N° 162055 (SELLER HEDGE CONTRACT) datado de 12 de dezembro de 2008 celebrado pelas partes. Para todas as transações de EFS, o comprador iria vender e o vendedor, ou a sua contraparte nomeada para o contrato de swap, iria comprar o número correspondente de lotes de contratos futuros, pelo preço acordado para cada Tranche no contrato N° 162055, datado de 12 de dezembro de 2008. Para cada Tranche, o vendedor e o comprador deveriam transacionar as EFS's a partir da data do contrato N° 162057 até a relevante data de fechamento previamente fixado.

Em síntese, de acordo com a legislação acima apontada, nos momentos de precificação de cada um dos "tranches", que correspondiam à liquidação do "hedge" devia-se apurar os ganhos e perdas, assim como controlá-los contabilmente e, no caso de ganho, sujeitar-se à retenção do imposto de renda na fonte. Após a definição desta parcela do preço, ligada ao contrato de "hedge", os procedimentos posteriores seguem as normas habituais referentes à exportação, inclusive no momento adequado, o efetivo faturamento que aí sim, no registro contábil, levaria em consideração o aludido desconto.

Por convenção entre as partes, os contratos que originaram o montante devido (R\$ 10.892.748,02) seriam considerados cancelados e a referida dívida extinta quando referido montante fosse atingido com a performance do Contrato de Exportação de Açúcar VHP-A Granel N° 162057, datado de 12 de dezembro de 2008. Independentemente da convenção estabelecida pelas partes, o fato é que, a cada receita reconhecida a partir dos lotes efetivamente exportados, deveria ser efetuado contabilmente a baixa do montante equivalente da dívida, já incluso o referido desconto.

Independentemente de como estes registros contábeis foram operacionalizados pelo contribuinte, certamente todos eles deveriam se efetivar a partir de junho de 2009, primeira data prevista para o fechamento dos contratos futuros, definida no contrato N° 162055 (SELLER HEDGE CONTRACT). Em síntese, nenhum dos lançamentos que deveriam ser efetivados a partir da execução dos contratos de hedge e de exportação, altera a natureza do lançamento inicial de reconstituição de dívida estabelecida em períodos anteriores ao ano de 2009, portanto, assim como concluído no item anterior, considera-se o valor de R\$ 10.892.748,02 como adição não computada na apuração do lucro real, cujo montante será lançado por meio de auto de infração.

### **III. II. III - LANÇAMENTO 3: Operações em Bolsa ao valor de R\$ 10.132.909.26.**

No caso deste lançamento, por meio das planilhas apresentadas, pelas Notas Fiscais e respectivos comprovante de exportação Bill of Loading e registro de exportação, assim como pelo Contrato Comercial N°TLI/2434 de 04 de fevereiro de 2007 firmado com a TATE & LYLE INDUSTRIES LIMITED, pôde-se concluir que as referidas despesas refere-se a ajustes/descontos na fixação de preço em bolsa como forma de hedge. O mecanismo de funcionamento destes ajustes tem a mesma mecânica dos ajustes relatados no item anterior. Pela análise das datas de embarque referentes às Notas Fiscais apresentadas para a comprovação dos ajustes, discriminadas no item II.III deste termo, verifica-se que, à exceção da Nota Fiscal. N° 19026 de 16/01/2009 cujo

"desconto" foi de R\$ 1.475.325,39, em todos os demais casos o embarque foi realizado antes do início de 2009.

Considerando-se que os preços são formados antes da data de embarque e que os ajustes são calculados na formação dos mesmos, então, as perdas incorridas decorrentes dos ajustes na fixação de preço em bolsa como forma de hedge ocorreram antes do ano de 2009. Assim sendo, o valor de R\$ 8.657.583,87 (R\$ 10.132.909,26 - R\$ 1.475.325,39) refere-se a períodos anteriores a 2009, mais especificamente; R\$ 400.666,72 a novembro de 2007 e R\$ 8.256.917,15 ao período de 2008.

Assim sendo, considera-se o valor de R\$ 8.657.583,87 redução indevida do lucro real de 2009, causada por postergação de despesas, conforme determinado pelo artigo 273 do RIR/99, com base legal no Decreto-Lei nº 1.598 de 1977, art. 6º, §5º, e conforme §2º do artigo 247 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), com base no Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §4º. Os possíveis efeitos desta postergação nos respectivos períodos anteriores será avaliada no item IV deste termo.

### **III. II. IV - LANÇAMENTO 3: Descontos Concedidos no valor de R\$ 12.610.588,65**

Contrariamente aos demais valores analisados, no dos descontos concedidos no valor de R\$ 12.610.588,65, decorridos mais de nove meses após a primeira solicitação de esclarecimentos sobre este valor, constante do Termo de Intimação N° 15 de 10/03/2014, o contribuinte não apresentou qualquer documento que desse suporte às suas afirmações e cálculos.

Neste sentido as planilhas apresentadas são meras especulações matemáticas, aliás, muito mal elaboradas, uma vez que a planilha contendo relação das Notas Fiscais em aberto, emitidas entre 2006 e 2008, apresenta uma incorreta somatória de valores. No caso da planilha em que consta a suposta formação de preço, o valor que poderia ser o desconto concedido totaliza R\$ 4.034.752,31, muito distante do valor registrado na contabilidade de R\$ 12.610.588,65.

Quanto ao valor de R\$ 56.055.152,58 do suposto faturamento bruto, não foi apresentado qualquer fonte fidedigna que o comprove. Assim sendo, o valor de R\$ 12.610.588,65 será glosado como despesa não comprovada tendo em vista o artigo 247 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), com base no Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, o artigo 248 do RIR/99, com base no Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, Lei nº 7450, de 1985, art 18 e Lei nº 9249, de 1995, art.4º e artigo 249, com base no Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º §2º.

### **IV- DOS EFEITOS DA POSTERGAÇÃO DE DESPESAS NOS PERÍODOS ANTERIORES DE APURAÇÃO**

Conforme determinação do §1º do artigo 273 e do §2º do artigo 247, passamos a avaliar os efeitos da postergação de despesas no valor de R\$ 8.256.917,15 relativas ao ano de 2008 e R\$ 400.666,72 no ano de 2007 (mês de novembro).

Com base na Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ 2008/2007 N° 0001980188, para o período de abril a dezembro de 2007, verificou-se que o lucro real do período foi de R\$ 1.822.271,66 sendo que não foi apurado imposto de renda a pagar, tendo em vista as deduções do imposto de renda pago por estimativa e o do imposto de renda retido na fonte no período. Saliente-se ainda que no mês de novembro de 2007, mês da despesa postergada, não houve pagamento por estimativa, uma vez que o balancete de redução/suspensão acusou prejuízo. Assim sendo, para o período de 2007, não houve qualquer efeito quanto ao pagamento a maior de imposto que haveria de ser compensado no cálculo do imposto de renda do período de 2009.

A partir da Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica -DIPJ 2009/2008 N° 0001806666, para o período de janeiro a dezembro de 2008, verificou-se um prejuízo fiscal de R\$ 123.515.763,81 não sendo apurado, portanto, imposto de renda

a pagar. Assim sendo, também para o período de 2008, não houve qualquer efeito quanto ao pagamento a maior de imposto que haveria de ser compensado no cálculo do imposto de renda do período de 2009.

Entretanto, a recomposição do resultado de 2008 indica que a postergação da despesa implicou em aumento do saldo de prejuízos acumulados passíveis de compensação futura, conforme demonstrado abaixo:

[...]

#### V - DO RECALCULO DO LUCRO REAL DO ANO DE 2009

Tendo em vista que:

a) o lucro real antes da compensação de prejuízos do ano de 2009, apurado na DIPJ 2010/2009 entregue pelo contribuinte, foi de R\$ 22.708.746,53;

b) por meio do já citado processo Nº 10.314-727.981/2014-60 apurou-se infrações que determinaram a adição de ofício na base de cálculo do imposto de renda do ano de 2009 no valor de R\$ 36.286.206,38;

c) as infrações apontadas no item III deste termo determinam a adição de ofício na base de cálculo do imposto de renda de 2009 do valor de R\$ 39.170.515,48 (somatória de R\$ 7.009.594,94, R\$ 10.892.748,02, R\$ 8.657.583,87 e R\$ 12.610588,65);

então, o valor total do lucro real antes da compensação de prejuízos do ano de 2009 foi de R\$ 98.165.468,39, o que implica no direito de compensação de prejuízos de períodos anteriores até o limite de R\$ 29.449.640,52 (30%). Considerando-se que do saldo de R\$ 23.497.243,59, disponível para compensação depois do aproveitamento no parcelamento instituído pela Lei 11.941/2009, R\$ 6.412.828,09 foram compensados pelo próprio contribuinte na DIPJ 2009/2010, R\$ 15.243.870,89 foram concedidos de ofício no processo Nº 10.314-727.981/2014-60, então, restaram R\$ 1.840.544,61 de prejuízos acumulados que serão concedidos de ofício no auto de infração decorrente deste Termo de Constatação e Verificação Fiscal, zerando assim o saldo disponível em 2009, conforme demonstrado no quadro abaixo:

[...]

#### VII. II - DO VALOR TRIBUTÁVEL

O valor tributável corresponde, ao valor total de R\$ 39.170.515,48 distribuídos conforme quadro abaixo:

[...]

#### *Impugnação*

*Ciente do lançamento em 16 de dezembro de 2014 (fls. 699 e 700), a interessada apresentou, em 15 de janeiro de 2015, impugnação a fls. 713 a 743, alegando, em síntese e fundamentalmente, o seguinte:*

- *Preliminarmente, solicita a suspensão da exigibilidade do crédito tributário tendo em vista o recurso apresentado contra o lançamento ora combatido;*
- *Solicita também a nulidade do Auto de Infração alegando condução incorreta das diligências do MPF, uma vez que sua matriz deixou de ser em São Paulo-SP passando a ser em Guararapes-SP, onde o fiscal não compareceu, realizando diligências via telefone e e-mail mas exigindo respostas de forma física, violando assim os princípios da transparência e moralidade que é inerente aos atos administrativos;*

- *Ainda em sede de preliminar, solicita a suspensão da análise do presente processo até que ocorra a análise do processo nº 10314.727981/2014-60 decorrente do mesmo MPF, uma vez que a decisão do processo 10314.727981/2014-60 pode influenciar no processo em questão;*
- *Quanto ao mérito, com relação ao "LANÇAMENTO 3: Operações em Bolsa ao valor de R\$ 10.132.909,26", informa que a autoridade fiscal manteve como despesa dedutível para fins de determinação do IRPJ e da CSLL, para o período de 2009, tão somente o montante de R\$ 1.475.325,39, uma vez que R\$ 8.657.583,87 (R\$ 10.132.909,26 - R\$ 1.475.325,39) referia-se a períodos anteriores, sendo que R\$ 400.666,72 refere-se à 2007 e R\$ 8.256.917,15 à 2008, sendo tal valor considerado como redução indevida do lucro real de 2009 causada por postergação de despesas;*
- *Que em 2007 apurou Lucro real tributável no montante de R\$ 1.822.271,66 e Base de Cálculo da CSLL Tributável no montante de R\$ 643.343,21 e, no período de 2008 apurou Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo negativa da CSLL no montante de R\$ 123.515.763,81, porém, para fins de mensuração dos efeitos da referida postergação, a autoridade fiscal somente considerou o período de 2008, pois promoveu a recomposição de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo negativa da CSLL de R\$ 123.515.763,81 para R\$ 131.772.680,73;*
- *Discorda do procedimento da autoridade fiscal ao desprezar o valor de R\$ 400.666,72 para fins dos efeitos de postergação de despesas, pois tal postergação configurou um pagamento a maior de imposto de renda no período de 2007;*
- *Que a interpretação do artigo 273 do RIR/99 é no sentido de que apenas na hipótese de postergação do imposto, esta inexistência será relevante para fins fiscais. Já, a ocorrência em sentido inverso, não pode gerar qualquer tipo de penalidade, na medida em que gerou uma antecipação do tributo devido pela pessoa jurídica;*
- *Reconhece que a despesa no valor de R\$ 8.256.917,15, referente a 2008, reduziu o lucro real em 2009, pois foi postergada de um período de apuração com prejuízo fiscal para um com lucro tributável;*
- *Mas afirma que o valor de R\$ 400.666,72, referente à novembro de 2007, não poderia ensejar lançamento de imposto em 2009, e a manutenção em 2009 como despesa dedutível para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, teria tão somente efeito de recuperar aquilo que foi pago a maior em período pretérito (2007);*
- *Quanto à infração referente aos descontos concedidos no valor de R\$ 12.610.588,65, alega que o agente fiscal glosou tal despesa pelo fato de que não teria comprovado o faturamento no valor de R\$ 56.055.152,58;*
- *Entretanto, buscando comprovar a efetividade do faturamento informa que anexou nos autos a relação de notas fiscais (anexo X), além de notas fiscais e suas respectivas escriturações nos Livros de registro de Saídas, selecionadas por amostragem, (anexos XI e XII);*
- *Ressalta que para fins de emissão das Notas Fiscais supramencionadas, não foi considerado a fixação do preço junto a corretora, de modo que, o faturamento de 2006 e 2007 ficou majorado, conseqüentemente, o resultado*

*fiscal para fins de apuração do IRPJ e da CSLL ficou igualmente majorado, ocasionando nos referidos períodos um pagamento a maior (ou antecipação de pagamento) de IRPJ e CSLL;*

- *Quando do esclarecimento à autoridade fiscal, informou que o faturamento não deveria ser R\$ 56.055.152,58 mas sim R\$ 43.400.675,74;*

[...]

- *Ressalta que de acordo com a sistemática de formação do preço de fixação que deveria ter sido praticado, calcula-se o "valor bruto", o qual será deduzido pelo "desconto" (desconto esse que se trata de um acordo comercial/logístico aplicado, tão somente, para fins de formação de preço e não de um desconto financeiro, a ser concedido após realização do faturamento, tampouco, deve ser confundido com o montante de R\$ 12.610.588,65 que, equivocadamente, nos esclarecimentos à autoridade fiscal, a autuada o intitulou como sendo um desconto financeiro), resultando assim no valor líquido a ser faturado;*
- *Assim, informa que recebeu os R\$ 43.400.675,74 e que o valor de R\$ 12.610.588,65 foi informado inicialmente ao Fisco, de forma equivocada, como sendo desconto financeiro, registrando-o na rubrica "Descontos Concedidos - conta 3.01.03.01.01.05";*
- *Dessa forma, embora a nomenclatura para fins de justificar a baixa do "contas a receber" não é a mais adequada à situação, pois o montante de R\$ 12.610.588,65 refere-se a ajustes/descontos na fixação de preço em bolsa como forma de hedge, que deveriam reduzir o faturamento a maior/indevido incorrido nos anos-calendário de 2006 e 2007, a autuada não pode ser prejudicada por tal fato. Devendo tais ajustes serem considerados como despesas dedutíveis nos respectivos anos, evitando com isso, um pagamento a maior (ou antecipação de pagamento) de IRPJ e CSLL;*
- *Ante todo o exposto, a autuada vem pleitear a dedutibilidade do montante em comento, observados os períodos a que deve ser imputado (regime de competência) e seus respectivos efeitos fiscais, bem como observadas as considerações sobre o tema "postergação de imposto" e, havendo a recomposição de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa quando se fizer necessário;*
- *Com relação à infração **Operações em Bolsa no valor de R\$ 10.892.748,02**, informa inicialmente que paralelamente às operações comerciais mantidas entre a CZARNNIKOW GROUP LIMITED e a UNIALCO, referentes a compra e venda de açúcar, incluindo PPE (Pré Pagto de Exportação), a UNIALCO opera também junto a CZARNNIKOW GROUP LIMITED em operações de hedge, neste caso especificamente de preço, tendo como variáveis na formação do preço de venda do açúcar o câmbio e o preço;*
- *Neste sentido, o valor apresentado de R\$ 10.892.748,02, correspondente à US\$ 4.026.513,20, resulta do balanço dessas operações no final de 2008, conforme "Outstanding Balance" em anexo, onde uma vez consolidado o ajuste que refere-se a "perdas em operações de hedge" (despesas dedutíveis), firmou-se um contrato de Exportação de Açúcar (nº 162057) onde estabeleceu-se um desconto de US\$ 3,1752/lb a fim de liquidar o ajuste em comento;*

- *Assim, não concorda com a afirmativa da autoridade fiscal que o montante em pauta não tem natureza de uma despesa, pois ficou evidente que o referido valor trata-se de "perdas em operações de hedge" não liquidadas, de fatos contábeis pretéritos, que foram registradas em 31/03/2009, para serem liquidadas em períodos futuros, quando do cumprimento do contrato de Exportação de Açúcar nº 162057 que deu-se nos anos-calendário de 2009, 2010 e 2011, em conformidade com a Lei 8.981/95 e artigos 76 e 77 da Lei 9.065/95;*
- *Por fim, quanto à infração **Variação Cambial Passiva no valor de R\$ 7.105.111,94**, alega que como os demais elementos constituidores do Auto de Infração ora combatido estão maculados por vício de formação, discorda do agente fiscal de que está incorreto o lançamento por conta da indigitada "variação cambial passiva";*
- *Informa que o lançamento pelo contribuinte teve por base a legislação vigente e gerado à partir de relações negociais e eventos que efetivamente deram suporte a tal contabilização;*
- *Insiste que a ausência da pessoalidade da fiscalização, mantendo-se à distância da busca de informações e sem que um trabalho in locu fosse desenvolvido, gerou dúvidas ao agente fiscal, não podendo o contribuinte ser penalizado pela ineficácia do procedimento de diligência do Fisco;*
- *Ao final, solicita que em sendo necessário, com fundamento no princípio da ampla defesa e do devido processo legal, seja o julgamento convertido em diligência para a juntada de documentos necessários ao deslinde do processo e determinações internas de correção dos atos administrativos;*
- *Citou legislação e julgados administrativos;*

*É o relatório.*

A Turma julgadora rejeitou estes argumentos aduzindo que:

- *O lançamento não padece de nulidade, vez que a autoridade fiscal agiu em restrita conformidade com o previsto na legislação processual que rege a matéria, sempre intimando/cientificando o contribuinte por meio de termos de Intimação e Ciência, o que autoriza concluir não caber a nulidade dos lançamentos ora contestados;*
- *A legislação que regula o processo administrativo-fiscal não permite o sobrestamento do andamento dos autos;*
- *A postergação da despesa de R\$ 8.256.917,15 do ano-calendário 2008 para o ano-calendário 2009 foi promovida entre um período de apuração com prejuízo fiscal para outro com lucro tributável. Já a postergação da despesa de novembro/2007 (R\$ 400.666,72) está dissociada de pagamento de imposto, na medida em que não foi apurado imposto a pagar no ano-calendário 2007 (tendo em vista as deduções do imposto de renda pago por estimativa e do imposto de renda retido na fonte), assim como foi apurado prejuízo fiscal no balancete de redução/suspensão de novembro/2007;*

- As planilhas apresentadas para justificar os descontos glosados de R\$ 12.610.588,65, além de apresentarem valores diferentes das apresentadas inicialmente à fiscalização, não possuem "lastro", ou seja, não consta nos autos documentos que possam dar sustentação ao informado. Isto porque as notas fiscais e suas respectivas escriturações nos Livros de registro de Saídas, selecionadas por amostragem, contidas nos anexos XI e XII, bem como o extrato bancário contido no anexo XV não são suficientes para comprovar o alegado. Primeiro, porque como a própria contribuinte informou em sua impugnação foram cerca de 2.300 Notas fiscais e foram juntadas cerca de 30 cuja emissão varia entre as datas de 27/04/2006 e 23/05/2007. Segundo, porque o extrato bancário é referente ao período de 01/06/2006 a 15/05/2007 e não foi possível identificar uma correlação entre os valores ali contidos com os valores constantes na planilha com a relação das notas fiscais;
- Quanto à despesa de R\$ 10.892.748,02, a própria contribuinte reconhece que ela se refere a períodos anteriores a 2009, e a documentação apresentada não deixa claro que o valor em questão refere-se a perdas em operações de "hedge". Na verdade, infere-se que se trata de faturas pendentes oriundas de operações comerciais de compra e venda de açúcar;
- Com referência à variação cambial de R\$ 7.105.111,94, observou-se que na fase de auditoria a contribuinte, na tentativa de comprovar o lançamento ora em análise, apresentou planilhas confusas e não conclusivas, conforme o autor do feito. Em sede de impugnação, foi extremamente simplista nas alegações. Concluiu-se que não há como comprovar o alegado, pois assim como no item anterior, o valor de R\$ 7.009.594,94 não compete ao exercício de 2009 devendo ser mantido adicionado ao lucro líquido na apuração do lucro real do exercício; e
- O pedido de conversão do julgamento em diligência, frente ao disposto no art. 16, inciso III, e §4º do Decreto nº 70.235/72, é prescindível porque as informações questionadas constam explicitamente de documentos anexados aos autos, estando acessíveis ao exame tanto por parte da defendente como do julgador, sendo possível, portanto, elucidar as questões levantadas, conforme apreciado nos fundamentos relativos ao mérito, expostos acima.

Cientificada da decisão de primeira instância em 18/05/2017 (fl. 1796), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 14/06/2016 (fls. 1798), no qual assim sintetiza suas razões de defesa:

#### **Preliminarmente**

(i) O presente processo administrativo deve ter seu julgamento suspenso (preservada a suspensão da exigibilidade do crédito tributário nele exigido) até a finalização do Processo Administrativo nº 10314.727.981/2014-60, ou, no mínimo, devem ambos serem julgados em conjunto, uma vez que a decisão positiva de um trará impactos na

*constituição do crédito tributário do outro, **como reconhece a própria fiscalização no próprio TCVF que seguiu os AIIM atacados;***

*(ii) Os AIIM são nulos dado que as diligências foram conduzidas pela fiscalização de forma informal e fora da sede da ora Recorrente, o que resultou no fato de que a fiscalização não se ateve à documentação que revestia as operações objeto dos lançamentos, o que impinge maus tratos à ampla defesa da Recorrente, bem ainda mácula ao art. 142 do CTN e art. 50 da Lei nº 9.784/99; ainda que assim não seja,*

*(iii) A nova decisão da DRJ, que referenda o procedimento incompleto da fiscalização, é nula uma vez que a Recorrente trouxe as provas indiciárias de seu direito e justificou a necessidade de conversão do julgamento em diligência com objeto de melhor analisar a natureza das operações objeto da glosa nos exatos termos do artigo 16, §4º a 6º do Decreto nº 70.235/72 e artigo 38 da Lei nº 9.784/99, sendo que a decisão da DRJ simplesmente se limitou a negar as diligências em singelo parágrafo que faz menção a documentos juntados, incorrendo em falta de motivação que, igualmente, ofende à ampla defesa, inculpidos na Constituição Federal (CF) e também no art. 50 da Lei nº 9.784/99. Frise-se, inclusive, que mesmo tendo tido a oportunidade de proferir novo acórdão, a r. DRJ manteve a nulidade em questão, o que a torna ainda mais gritante;*

#### **No Mérito**

*(iv) As despesas apropriadas pela Recorrente referente aos lançamentos suso mencionados são dedutíveis como a própria fiscalização reconhece em alguns casos e como comprova a documentação anexada aos autos e ora juntada pela Recorrente;*

*(v) Eventuais inexatidões quanto à competência do reconhecimento das despesas em questão não desnatura a dedutibilidade das despesas, nem tampouco autoriza o lançamento de ofício, que somente poderia ocorrer caso a alegada inobservância do regime de competência de reconhecimento das despesas viesse a lesar o Fisco;*

*(vi) Há necessidade de refazimento dos AIIM atacados uma vez que, no mínimo, a fiscalização não observou a orientação da própria Secretaria da Receita Federal sobre os efeitos da postergação no momento do cálculo do valor pretensamente devido.*

## **VOTO VENCIDO**

Conselheira Edeli Pereira Bessa - Relatora

### **Conexão com o processo administrativo nº 10314.727981/2014-60**

A recorrente defende a aplicação ampla dos princípios inerentes ao devido processo legal no âmbito do processo administrativo fiscal, a fim de que prejuízos de ordem econômica e operacional não afetem as regulares atividades do empresário. E, observando que outro lançamento foi formalizado no mesmo procedimento fiscal e para o mesmo período de apuração, objeto do processo administrativo nº 10314.727981/2014-60, embora reconheça que não se trata de litispendência (dado que os fundamentos dos AIIM são diversos), aduz que aquela exigência influenciou na compensação de prejuízos fiscais, refletindo diretamente nos fatos geradores e na base de cálculo utilizada nos AIIM objeto do presente processo administrativo.

Em seu entendimento, se a exigência formalizada naqueles autos for declarada insubsistente, com a manutenção da compensação dos respectivos prejuízos fiscais, tais eventos terão reflexo direto e imediato neste auto de infração ora impugnado, uma vez que

*terá impacto direto no recálculo da postergação efetuada pela fiscalização nos presentes autos. Defende, assim, que uma vez demonstrada causa prejudicial externa, o processamento deste feito deve ser suspenso na forma do art. 265, IV, alínea "a" da Lei nº 5.869/73, atual art. 313, V da Lei nº 13.105/2015.*

*Destaca que o efeito que eventual êxito, ainda que parcial, obtido pela ora Recorrente naquele processo terá no presente caso é latente e fica claro no próprio TVCF que seguiu os presentes AIIM onde constou expressamente (destaques nossos):*

*(...)*

*então, o valor total do lucro real antes da compensação de prejuízos do ano de 2009 foi de R\$ 98.165.468,39, o que implica no direito de compensação de prejuízos de períodos anteriores até o limite de R\$ 29.449.640, 52. (30%). Considerando-se que do saldo de R\$ 23.497.243,59, disponível para compensação depois do aproveitamento no parcelamento instituído pela Lei 11.941/2009, R\$ 6.412.828,09 foram compensados pelo próprio contribuinte na DIPJ 2009/2010, **R\$ 15.243.870,89 foram concedidos de ofício no processo Nº 10.314-727.981/2014-60**, então, restaram R\$ 1.840.544,61 de prejuízos acumulados que serão concedidos de ofício no auto de infração decorrente deste Termo de Constatação e Verificação Fiscal, zerando assim o saldo disponível em 2009, conforme demonstrado no quadro abaixo*

*(...)*

*Assim, sob sua ótica, vencido o Fisco no Processo nº 10314.727981/2014-60, haverá vinculativa inconsistência nos AIIM combatidos no presente processo administrativo, uma vez que, no mínimo, haveria mais prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL, que foram compensados de ofício naquele processo, a serem considerados pela fiscalização no momento da constituição dos créditos tributários aqui exigidos. Logo, o presente processo administrativo deveria ser suspenso até o trânsito em julgado administrativo daquele processo ou, no mínimo, ser julgado em conjunto com ele.*

*De plano registre-se que a argumentação em referência não pode ser estendida à apuração da base de cálculo da CSLL, vez que, como demonstrado à fl. 684, o saldo de bases negativas acumulados até 2009 foi suficiente para permitir, dentro do limite legal de 30%, a compensação espontaneamente promovida pelo sujeito passivo, bem como a compensação de ofício admitida no processo administrativo nº 10314.727981/2014-60 e nestes autos, restando ainda saldo de R\$ 30.356.283,83. Portanto, a discussão se restringe ao aproveitamento de prejuízos fiscais.*

*Analisando-se as informações de acompanhamento processual disponíveis no sítio do CARF, observa-se que ambos processos foram sorteados para relatoria da Conselheira Ana de Barros Fernandes Wipprich, na 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta 1ª Seção de Julgamento, em 15/09/2016. Todavia, em razão da requisição da autoridade julgadora de 1ª instância, estes autos retornaram à DRJ/Belo Horizonte para correção da decisão, na forma inicialmente relatada. Já o processo administrativo nº 10314.727981/2014-60, depois de submetido a novo sorteio na 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, foi julgado em 20/10/2017, com provimento integral do recurso voluntário, na forma do Acórdão nº 1302-002.380, assim ementado:*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano-calendário: 2009*

*DÉBITOS INCLUÍDOS NO PARCELAMENTO INSTITUÍDO PELA LEI Nº 11.941, DE 2009. LIQUIDAÇÃO DE JUROS DE MORA COM UTILIZAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS DE CSLL. INEXISTÊNCIA DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL.*

*A natureza jurídica do crédito decorrente de prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL não se altera em face de sua utilização, seja para compensar com lucros futuros, seja para liquidar multas e juros no REFIS. A Lei nº 11.941/09 em nada alterou a regulamentação deste crédito, apenas e tão somente ampliou as alternativas de utilização do crédito para liquidação de multas e juros de débitos inseridos no REFIS da Crise. Inexiste acréscimo patrimonial na hipótese de redução de ativo (ativo fiscal diferido) com uma correspondente redução de passivo (liquidação de multas e juros de débitos inseridos no REFIS), ocorrendo apenas um encontro de contas, uma compensação.*

*LUCRO REAL. APURAÇÃO. ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.*

*É improcedente o lançamento fiscal por ausência de adição de valores na apuração do Lucro Real, quando não especificada qual a parcela que deixou de ser adicionada ao lucro líquido do período.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL*

*Ano-calendário: 2009*

*CSLL. LANÇAMENTO DECORRENTE O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento de CSLL que com ele compartilha o mesmo fundamento factual e para o qual não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Período de apuração: 01/11/2009 a 30/11/2009*

*COFINS. LANÇAMENTO DECORRENTE*

*O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento de COFINS que com ele compartilha o mesmo fundamento factual e para o qual não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/11/2009 a 30/11/2009*

*CONTRIBUIÇÃO AO PIS/PASEP. LANÇAMENTO DECORRENTE*

*O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento de Contribuição ao PIS/PASEP que com ele compartilha o mesmo fundamento factual e para o qual não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2009*

*AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.*

*Não ocorre a nulidade do auto de infração quando forem observadas as disposições do artigo 142 do Código Tributário Nacional e os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.*

Os autos do processo administrativo nº 10314.727981/2017-60 aguardam sorteio na 1ª Turma da CSRF para apreciação de recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Uma vez decidido o recurso voluntário interposto nos autos do processo administrativo nº 10314.727981/2014-60, não é mais possível o julgamento conjunto requerido pela recorrente. Nem mesmo a distribuição do presente feito ao relator daquele processo, na 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara (Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo), tem amparo no Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015 - RICARF, que em seu Anexo II assim dispõe:

*Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:*

*§1º Os processos podem ser vinculados por:*

*I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;*

*II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e*

*III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.*

*§ 2º Observada a competência da Seção, os processos poderão ser distribuídos ao conselheiro que primeiro recebeu o processo conexo, ou o principal, salvo se para esses já houver sido prolatada decisão.*

*§ 3º A distribuição poderá ser requerida pelas partes ou pelo conselheiro que entender estar prevento, e a decisão será proferida por despacho do Presidente da Câmara ou da Seção de Julgamento, conforme a localização do processo.*

*§ 4º Nas hipóteses previstas nos incisos II e III do § 1º, se o processo principal não estiver localizado no CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para a unidade preparadora, para determinar a vinculação dos autos ao processo principal.*

*§ 5º Se o processo principal e os decorrentes e os reflexos estiverem localizados em Seções diversas do CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para determinar a vinculação dos autos e o sobrestamento do julgamento do processo na Câmara, de forma a aguardar a decisão de mesma instância relativa ao processo principal.*

*§ 6º Na hipótese prevista no § 4º se não houver recurso a ser apreciado pelo CARF relativo ao processo principal, a unidade preparadora deverá devolver ao colegiado o processo convertido em diligência, juntamente com as informações constantes do processo principal necessárias para a continuidade do julgamento do processo sobrestado.*

§ 7º *No caso de conflito de competência entre Seções, caberá ao Presidente do CARF decidir, provocado por resolução ou despacho do Presidente da Turma que ensejou o conflito.*

§ 8º *Incluem-se na hipótese prevista no inciso III do § 1º os lançamentos de contribuições previdenciárias realizados em um mesmo procedimento fiscal, com incidências tributárias de diferentes espécies.*

[...]

*Art. 49. O presidente da Câmara participará do planejamento da quantidade de lotes a ser sorteada aos conselheiros dos*

*colegiados vinculados à Câmara e dos recursos repetitivos.*

[...]

§ 5º *O processo conexo, decorrente ou reflexo e o que retornar de diligência ou em razão de acórdão de recurso especial e de embargos de declaração será distribuído ao mesmo relator ou redator, independentemente de sorteio, ressalvados o retorno de processo com acórdão de recurso especial e os embargos de declaração em que o relator ou redator não mais pertença à turma de origem, que serão apreciados por essa, mediante sorteio entre seus conselheiros. (Redação dada pela Portaria MF nº 153, de 2018)*

Nos termos do art. 6º, §1º do Anexo II do RICARF, a vinculação entre processos se estabelece em razão das matérias de fundo, ou seja, considerando infrações imputadas ao sujeito passivo ou elementos determinantes para aferição de direito creditório ou de benefício fiscal. Daí a referência a *fato idêntico* para caracterização da conexão (mesma infração com repercussão em mais de um período, ou parcelas de um mesmo indébito utilizada em diferentes compensações) e a *processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior* e a *atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal*, no que tange à decorrência (redução de prejuízo fiscal/base negativa utilizado em períodos subsequentes, desconstituição de indébito utilizado para liquidação de parcelas integrantes de outro indébito, dentre outros).

No presente caso, a vinculação apontada entre os processos reside no aproveitamento de saldo de prejuízos fiscais para redução da base de cálculo apurada em razão das infrações constatadas nestes autos, hipótese que claramente não se enquadra no conceito de processos reflexos, assim como não evidencia conexão, dado que os processos não estão fundamentados em fato idêntico, e nem mesmo decorrentes, porque as infrações aqui constatadas não são decorrentes de procedimento fiscal anterior. O lançamento formalizado no processo administrativo nº 10314.727981/2014-60 apenas consumiu prejuízo fiscal que o sujeito passivo pleiteia para redução da base de cálculo aqui apurada.

Esclareça-se, ainda, que a devolução destes autos à DRJ não se deu em razão de diligência determinada pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, mas sim de pedido da autoridade julgadora de 1ª instância para saneamento de erro. Assim, resta inaplicável o disposto no art. 49, §5º do Anexo II do RICARF, que determinaria a distribuição do processo para o mesmo relator, até porque a Conselheira Ana de Barros Fernandes Wipprich não mais integra o CARF, e o sorteio na turma de origem, nestas circunstâncias, está limitado aos casos de retorno de *processo com acórdão de recurso especial* ou em razão de *embargos de declaração*.

Não se verifica, portanto, quaisquer das hipóteses que permitiriam a distribuição destes autos para relatoria do Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, ou mesmo para sorteio na 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara.

De outro lado, também não resta caracterizada vinculação que, na forma do art. 6º do Anexo II do RICARF, autorizaria cogitar do sobrestamento pleiteado pelo sujeito passivo.

Em tais circunstâncias, descabe a pretendida aplicação subsidiária do Código de Processo Civil. O RICARF, no âmbito do disposto no art. 37 do Decreto nº 70.235/72, estipula as hipóteses de vinculação entre processos, inexistindo lacuna a ser suprida.

Contudo, ainda que se vislumbre vínculo de decorrência entre os processos referidos, inclusive quanto à aplicação dos efeitos da decisão de mesma instância proferida no processo administrativo nº 10314.727981/2014-60 na forma do art. 6º, §5º do Anexo II do RICARF e eventual entendimento de que a improcedência do lançamento ali formalizado disponibilizaria o prejuízo fiscal lá utilizado, deve ser observado que o objetivo final do sujeito passivo é reduzir a base de cálculo aqui apurada com prejuízos fiscais de períodos anteriores e que estavam indisponíveis por ocasião do lançamento em debate, dado seu aproveitamento no processo administrativo nº 10314.727981/2014-60, formalizado em momento anterior.

Ocorre que o aproveitamento de ofício de prejuízos fiscais é ato administrativo de efeito imediato, até porque a suspensão da exigibilidade prevista no art. 151, III do CTN, decorrente da apresentação de recursos administrativos contra o lançamento no qual tal aproveitamento foi promovido, somente afeta a exigibilidade do crédito tributário, e não as demais consequências do lançamento tributário.

De fato, em sede de recurso administrativo, somente se cogita de efeito suspensivo quando a lei expressamente assim o diz. Nesse mesmo sentido, são os ensinamentos da professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro (*in* Direito Administrativo, pág. 640, 18ª ed. 2005):

*Recursos administrativos são todos os meios que podem utilizar os administrados para provocar o reexame do ato pela Administração Pública.*

*Eles podem ter efeito suspensivo ou devolutivo; este último é o efeito normal de todos os recursos, independentemente de normal legal; ele devolve o exame da matéria à autoridade competente para decidir. O efeito suspensivo, como o próprio nome diz, suspende os efeitos do ato até a decisão do recurso; ele só existe quando a lei o preveja expressamente. Por outras palavras, no silêncio da Lei, o recurso tem apenas efeito devolutivo.*

E isto porque, segundo as lições da mesma doutrinadora, os atos administrativos, revestidos de presunção de legitimidade, detêm auto-executoriedade, e assim produzem efeitos enquanto não anulados ou cancelados por autoridade competente:

*A presunção de legitimidade, assim, opera no sentido da atribuição de validade aos atos administrativos, caso não restem concreta e eficazmente invalidados pelo contribuinte (de se lembrar a inadmissibilidade da negação geral); nesta hipótese, a presunção atribui força tal ao ato que pode ele instrumentar as medidas seguintes na direção de sua execução forçada.*

Processo nº 10314.729033/2014-69  
Resolução nº **1402-000.761**

**S1-C4T2**  
Fl. 2.172

---

Assim, à falta de previsão expressa em outro sentido, os recursos administrativos têm apenas efeito devolutivo da matéria recorrida. Ou seja, se a norma em referência determina, tão só, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, claro está que apenas este efeito do ato administrativo é postergado. A redução do saldo de prejuízos fiscais tem efeito imediato e a disponibilidade desse valor para compensação somente é restabelecida quando decisão administrativa, ou judicial, reverter o lançamento administrativo.

Logo, também por tais razões, mostra-se desnecessário o sobrestamento do feito para se aguardar o desfecho do processo administrativo nº 10314.727981/2014-60 que, eventualmente, somente poderá disponibilizar prejuízos para utilização em períodos de apuração posteriores à decisão administrativa ou judicial definitiva que desconstituir aqueles atos administrativos, sem operar, assim, efeitos pretéritos para autorizar o aproveitamento dos prejuízos fiscais na apuração do crédito tributário promovida, por meio do presente lançamento, em 15/12/2014.

O presente voto, portanto, é no sentido de INDEFERIR os pedidos de julgamento conjunto com o processo administrativo nº 10314.727981/2014-60 e de sobrestamento até o julgamento definitivo daquele processo.

(assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa – Relatora

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Redator designado

Embora sejam inequívocos os fortes argumentos alinhavados pela I. Conselheira Edeli Pereira Bessa, Relatora destes autos, o Colegiado, por maioria de votos, fez outra leitura da situação fática estampada, optando pelo sobrestamento do feito até que haja definição da lide travada no Processo nº 10314.727981/2014-60, de interesse da mesma contribuinte.

Nessa linha, a Turma Julgadora – e este Conselheiro –, diferentemente do pensamento da Ilustre Relatora (que pugnou pelo indeferimento do pedido de julgamento conjunto destes autos com o citado processo – e consequente sobrestamento até o julgamento definitivo daquele) -, entendeu estar-se diante de autêntico quadro de prejudicial de mérito em razão da íntima relação da matéria tratada em ambos os PA (no caso, estoque de prejuízos fiscais e sua compensação em face de autos de infração).

Em outro dizer, parece-me indubitoso que os lançamentos aqui tratados podem sofrer alterações em razão da decisão final em nível administrativo que vier a ser exarada no Processo nº 10314.727981/2014-60, diga-se, se o contribuinte obtiver ganho – ainda que parcial –os montantes dos prejuízos fiscais sofrerão modificações que se refletirão inexoravelmente nestes autos.

Em outro dizer, eventuais insuficiências de prejuízos fiscais que levaram à consumação dos lançamentos ora apreciados teve origem nas infrações apontadas pelo Fisco anteriormente, com a redução do “estoque” dos referidos prejuízos e que poderão ser modificados quando prolatada decisão no mencionado Processo.

De tal forma que, incontestemente, o que vier a ser decidido naquele Processo fatalmente irradiará reflexo para estes autos, pela recomposição do “estoque” dos referidos prejuízos, afetando a base impositiva assumida pelo Fisco e, consequentemente, os valores apurados.

Se, inversamente, a contribuinte restar derrotada no mencionado PA, os lançamentos aqui tratados serão confirmados integralmente.

Deste modo, é certo que o julgamento destes autos está diretamente vinculado ao que for decidido naquele processo, sendo inimaginável possa ser prolatada decisão neste caso sem que decidida a refrega no PA antecedente.

Em claro dizer, uma decisão aqui tomada, sem observância do que for decidido no Processo nº 10314.727981/2014-60 poderá levar a uma absoluta inconsistência de valores que afetará irremediavelmente os lançamentos.

Assim, por tudo o que foi relatado e ainda que não exista regimentalmente, exceto na hipótese do § 5º, do art. 6º, do Anexo II do RICARF<sup>1</sup>, a figura do sobrestamento,

---

<sup>1</sup> § 5º Se o processo principal e os decorrentes e os reflexos estiverem localizados em Seções diversas do CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para determinar a vinculação dos

entendo que o presente julgamento, pela sua dependência com o que vier a ser decidido no já referido Processo nº 10314.727981/2014-60, não pode prosseguir neste estágio, motivo pelo qual, com fulcro no artigo 313, V, “a”, do Código de Processo Civil de 2015<sup>2</sup>, subsidiariamente aplicável ao Processo Administrativo<sup>3</sup>, voto pelo seu SOBRESTAMENTO, até que haja resolução da lide no mencionado PA.

Por oportuno, registro que a jurisprudência desta Corte Administrativa, em situação análoga, já decidiu por esta via processual:

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO - SOBRESTAMENTO DA APRECIÇÃO DO LITÍGIO - Com fundamento no inciso IV, do artigo 265, do CPC, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, suspende-se o processo, quando a apreciação do mérito do litígio depender do julgamento de outra causa, ou da declaração da existência ou inexistência da relação jurídica, que constitua o objeto principal de outro processo pendente. Julgamento suspenso. (Acórdão nº: 105-14.270 – 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Sessão de 03/12/2003)*

Antes de concluir, relevante destacar que este Redator não está se manifestando em momento algum acerca do mérito em discussão, mas, somente, encaminhando seu voto no sentido de determinar o SOBRESTAMENTO do feito até que seja julgado e prolatado o Acórdão do Processo nº 10314.727981/2014-60, que com este tem correlação.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone

---

autos e o sobrestamento do julgamento do processo na Câmara, de forma a aguardar a decisão de mesma instância relativa ao processo principal.

<sup>2</sup> **Art. 313 - Suspende-se o processo:**

**V - quando a sentença de mérito:**

**a) depender do julgamento de outra causa ou da declaração de existência ou de inexistência de relação jurídica que constitua o objeto principal de outro processo pendente;**

<sup>3</sup> CPC – Lei nº 13.105/2015 - Art. 15- Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.