



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

**Processo n°** 10480.735470/2013-19  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-002.368 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de abril de 2018  
**Matéria** OMISSÃO DE RECEITAS E ARBITRAMENTO  
**Recorrente** COMPANHIA ALCOOLQUIMICA NACIONAL-ALCOOLQUIMICA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL. INCORPORAÇÃO. LIMITE DE 30%.

A legislação que permite a compensação do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL até o limite de 30% não prevê tratamento diferenciado às empresas que se sujeitaram a processo de reorganização societária. Lançamento fiscal que se mantém.

OMISSÃO DE RECEITAS DE GANHO DECORRENTES DE PARCELAMENTO DA MP 470/2009. TRIBUTAÇÃO.

Se a adesão ao parcelamento da MP 470/2009 permitiu à empresa reduzir as multas e os juros incidentes sobre a dívida com a União, correta é a tributação do ganho. Se a empresa justifica a não tributação do ganho por não ter deduzido os juros de mora no momento de sua constituição, ela é quem fazer prova da não dedução. Lançamento fiscal que se mantém.

EXCLUSÃO DE GANHO DECORRENTE DE PARCELAMENTO DA MP 470/2009. GLOSA.

O ganho decorrente de redução de juros e multa por adesão a parcelamento corresponde a uma receita tributável pelo IRPJ e pela CSLL. Assim, caso não haja previsão legal de exclusão fiscal em relação àquele determinado parcelamento, não há que se requerer aplicação de regra de outro parcelamento, pois tal não foi a intenção do legislador. Lançamento fiscal que se mantém.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso em relação às infrações de glosa de exclusões e de omissão de receitas. Vencidos os

Conselheiros Livia De Carli Germano e Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin. Por voto de qualidade, negar provimento em relação à glosa de compensação de prejuízos. Vencidos os Conselheiros Livia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e Letícia Domingues Costa Braga. Designado o Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Livia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Abel Nunes de Oliveira Neto, Leticia Domingues Costa Braga, Daniel Ribeiro Silva e Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa.

## **Relatório**

Trata-se de auto de infração para cobrança de IRPJ e CSLL referentes ao ano-calendário 2009 em virtude de a contribuinte ter efetuado compensação de prejuízo apurado pela pessoa jurídica incorporada (em agosto daquele ano-calendário) sem observar o limite de 30%, estabelecido pelo art. 42, da Lei nº 8.981 de 20 de janeiro de 1995 c/c art. 15, da Lei nº 9.065, de 20 julho de 1995.

A autoridade fiscal a quo informa que ALCOOLQUÍMICA NACIONAL incorporou, em 31/08/2009, JB AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA, CNPJ Nº 11.427.572/0001-78, a qual apresentara Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica Final – DIPJ Final – por incorporação, referente ao período de 1º de janeiro a 31 de agosto de 2009, adotando como forma de tributação o Lucro Real Anual.

Ademais, houve redução do prejuízo fiscal da incorporadora, ALCOOLQUÍMICA NACIONAL, em virtude da ocorrência das seguintes infrações, no mesmo ano-calendário:

i) omissão de receitas de venda e serviços não contabilizadas, nos termos do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, regulado pelos arts. 247, 249, inciso II, 251 e 288 do RIR de 1999 – Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, e c/c art. 3º, §1º, da MP 470, de 13 de outubro de 2009;

ii) exclusões/compensações não autorizadas na apuração do lucro real, nos termos do art. 3º da Lei nº 9.249, de 1995, regulado pelos arts. 247 e 250 do RIR, de 1999 e c/c art. 3º, da MP 470, de 2009.

O relatório da decisão recorrida assim resume o lançamento efetuado e os argumentos da impugnação:

***Glosa de compensação e exclusões sem observância do limite legal de 30%***

5. Segundo a Fiscalização, cf. fls. 40-44, no momento da incorporação de JB AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA por ALCOOLQUÍMICA NACIONAL, esta:

*(..) compensou totalmente (cem por cento) o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões no montante de R\$ 5.093.384,11. Compensação idêntica pode ser encontrada na Demonstração do Lucro Real no LALUR N° de ordem 9 da empresa incorporada.*

6. Salienta, em seguida, que o art. 42 da lei nº 8.981, de 1995 c/c o art. 15 da lei nº 9.065, de 1995, estipulam que o lucro líquido ajustado por adições e exclusões permitidas pela legislação do imposto de renda só pode ser compensado com prejuízos fiscais acumulados de períodos anteriores até o limite máximo de 30%.

7. No caso concreto – aduz a Autoridade Fiscal –, dado que o lucro líquido antes do IRPJ, somava R\$. 5.093.384,11, o limite permitido para a compensação seria de tão-somente R\$. 1.528.015,23 (30% daquele total), desse modo houve uma compensação em excesso de R\$ 3.565.368,88.

8. Por esse motivo, nos termos do art. 132 do Código Tributário Nacional – CTN – Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – foi constituído crédito tributário de IRPJ calculado sobre o valor equivalente ao remanescente do lucro líquido ajustado e, pelas mesmas razões, agora com base no art. 58 da Lei nº 8.981, de 1995 c/c art. 16 da Lei nº 9.065, de 1995, foi constituído crédito tributário de CSLL.

***Glosa de exclusões indevidas***

9. Aduz a Autoridade Fiscal que a composição do montante de R\$ 29.655.229,23, informado na Linha 69 – Outras Exclusões da Ficha 09A, da DIPJ 2010 A/C 2009 (repetido no LALUR) é o que consta da tabela à fl. 25, reproduzida abaixo:

53201007 Recup. Por Red. De Multas e Juros – Parcelamentos

Histórico	Crédito
Baixa (em 30/11/09) de Juros cf. MP 470/09	R\$. 14.965.666,49
Baixa (em 30/11/09) de Multa cf. MP 470/09	R\$. 4.333.909,60
Baixa (em 31/12/09) de Multa e Juros cf. Art. 3º, Lei 11.941/09	R\$. 6.941.886,00
Baixa (em 31/12/09) de Multa cf. Art.1º, §3º, inciso V, Lei 11.941	R\$. 1.372.623,82
Baixa (em 31/12/09) de Juros cf. Art.1º, § 3º, inciso V, Lei 11.941	R\$. 2.041.143,32
	<b>Total: R\$. 29.655.229,23</b>

10. Não há previsão na MP nº 470, de 13 de outubro de 2009, porém, para que se exclua, na apuração do lucro real, o montante decorrente do benefício fiscal da redução do valor de multas e juros de mora de débitos tributários, logo, face à opção da fiscalizada pelo parcelamento facultado pelo art. 3º, §1º, da referida

*Medida Provisória, não lhe seria permitido, segundo a Autoridade Fiscal a quo, excluir do lucro líquido apurado as receitas correspondentes às reduções de multa e juros de mora contabilizadas em 30/11/2009, que totalizavam R\$ 19.299.576,09 (R\$ 14.965.666,49 + R\$ 4.333.909,60).*

*11. Por esse motivo, a Fiscalização glosou o valor de R\$. 19.299.576,09 da Soma das Exclusões computadas originalmente na apuração do lucro real relativo ao ano-calendário de 2009.*

*12. No caso concreto, dado que o sujeito passivo havia apurado, prejuízo fiscal de R\$ 56.255.443,21, naquele período, esse prejuízo foi reduzido para R\$ 36.955.867,12 (R\$ 56.255.443,21 - R\$ 19.299.576,09).*

*13. Os mesmos argumentos legais antes referidos foram aplicados igualmente à base de cálculo negativo da CSLL.*

### **Omissão de Receitas**

*14. Acrescenta a Autoridade Fiscal que, em decorrência de a autuada, como visto, haver aderido às opções de parcelamento previstas no art. 3º, §1º, da MP nº 470, de 2009, e assim haver gozado dos benefícios de redução de multa e de juros de mora, há um Processo Administrativo nº 13401.000462/2009-01, no qual são controladas as benesses concedidas, no qual consta um extrato comparando os juros de mora da dívida, com e sem o gozo dos benefícios da redução, cf. tabela abaixo, retirada da fl. 25 dos autos.*

<u>Sem Redução</u>	<u>Com Redução</u>
R\$. 494.723,53	R\$. 49.472,35
R\$. 189.946,86	R\$. 18.994,69
R\$. 330.558,10	R\$. 33.055,81
R\$. 2.325.239,41 + R\$. 2.056.679,08	R\$. 232.523,94 + R\$. 205.667,91
R\$. 7.449.007,06 + R\$. 1.027.625,22	R\$. 744.900,71 + R\$. 102.762,52
R\$. 82.245,53	R\$. 8.224,55
R\$. 764.180,35 + R\$. 677.938,07	R\$. 76.418,03 + R\$. 67.793,81
R\$. 109.408,05	R\$. 10.940,81
R\$. 71.575,98	R\$. 7.157,60
<u>R\$. 4.186.906,62</u>	<u>R\$. 418.690,66</u>
<u>Total: R\$. 19.766.033,86</u>	<u>Total: R\$. 1.976.603,39</u>

*15. A diferença entre os dois montantes (R\$ 17.789.430,47), continua a Autoridade Fiscal, não foi inteiramente contabilizada pela interessada. Com efeito, apenas R\$ 14.965.666,49 foram escriturados em 30/11/2009, por isso a diferença (R\$ 2.823.763,98) foi compreendida como omissão de receita, e, por esse motivo, o prejuízo fiscal foi reduzido de R\$ 36.955.867,12 (cf. visto acima) para R\$ 34.132.103,14.*

*16. Procedimento semelhante foi adotado em relação à CSLL.*

### **IOF**

*17. A autoridade fiscal comunica ainda que verificou nos Sistema Informatizados da RFB a ausência de declaração do IOF nas DCTF do ano-calendário de 2009, também na há registro de recolhimentos do tributo. Foi lavrado, então, auto de infração que é tratado no Processo Administrativo Fiscal nº 10480.735471/2013-52.*

### **Ciência do auto de infração**

*18. Cientificada pessoalmente em 27/12/2013, vide TEAF à fl. 28 e procuração à fl. 36, a contribuinte apresentou, em 28/01/2014, impugnação, coligida às fls. 85-*

*95, subscrita pelo diretor Carlos Beltrão, cf. consta dos documentos societários às fls. 98-100.*

---

**Impugnação**

19. Em breve resumo alega que é sociedade empresária dedicada ao setor agroindustrial canavieiro há quatro gerações e que, não por mérito, mas por dever, desempenha suas atividades com lisura e retidão.

20. Foi autuada pela suposta prática de três infrações: i) aproveitamento de prejuízos fiscais e base negativa da CSLL da sociedade incorporada JB AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA em percentual superior ao limite de 30% estatuído pela legislação tributária; ii) exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL das parcelas de multa e de juros remidos no âmbito do parcelamento denominado REFIS da crise; e iii) omissão de receitas pela não contabilização integral da quantia decorrente da reversão dos juros e das multas obtidos em função do benefício fiscal concedido pela MP nº 470 de 2009.

21. Argumenta a impugnante que não há limite para a compensação de prejuízos fiscais na hipótese de incorporação de sociedade empresária. Em primeiro lugar, porque não há dúvida de que, no curso de uma incorporação societária, a entidade incorporadora absorve “direitos (patrimônio) e obrigações” da incorporada que deixa de existir no mundo jurídico.

22. Em segundo lugar, porque o prejuízo fiscal representa a perda patrimonial sofrida por uma entidade que somente pode vir a ser recuperada quando a pessoa jurídica voltar a auferir ganhos, o que não ocorrerá no caso da uma incorporação.

23. Com base nessas premissas, conclui: o Imposto de Renda somente deveria ser exigido depois que os prejuízos fossem compensados, do contrário haverá incidência sobre o patrimônio e não sobre a renda. O limite de 30% para compensações, na verdade, impede que perdas patrimoniais já ocorridas sejam repostas, em especial, em casos de incorporação, nos quais uma das entidades será extinta.

24. Afirma que não pretende questionar a constitucionalidade da lei, mas entende que a tal limitação não alcança a hipótese de incorporação, porque, como o prejuízo fiscal da sucedida não pode ser aproveitado pela incorporadora. O limite legal de 30% visaria então:

*(...) difundir e não proibir o aproveitamento do prejuízo no tempo futuro, [logo] aplica-se tão somente às empresas em funcionamento, porquanto, não se concebendo que a limitação possa resultar no desaparecimento do crédito apurado pela empresa incorporada, ainda que se reconheça que a compensação seja benefício fiscal como decidido pelo egrégio Supremo Tribunal Federal.*

*Todo e qualquer princípio de direito, mesmo o da legalidade, esbarra em silogismo (lógica) e não pode ter aplicação sofismática. Não se dilui nada no tempo futuro, quando não se tem tempo! Portanto a lei não se presta a último exercício de empresa extinta por incorporação.*

25. Acosta à peça impugnatória cópia do voto condutor do julgado CSRF/01-04.258 da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos: Fiscais, PAF nº 13502.000497/00-11

26. A impugnante advoga que o objetivo da Lei foi o de distender no tempo o aproveitamento de prejuízos fiscais para as entidades em funcionamento, garantindo-lhes a recuperação do prejuízo apurado no período desfavorável, sem, contudo, eliminá-lo, pois, do contrário, restaria maculada a disposição do art. 44 do CTN, pela tributação de um “não acréscimo patrimonial”.

27. Acrescenta que a sociedade incorporada atuava também na agroindústria canavieira, aplicando-se a ela o disposto no art. 2º, VIII, e art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 257, de 11 de dezembro de 2002, c/c art. 27 da IN SRF nº 51, de 31 de outubro de 1995 e Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda – RIR.

#### **Remição de multa e juros**

28. Alega que a Medida Provisória nº 470, de 13 de outubro de 2009, publicada no DOU de 14/10/2009, deixou de vigorar em momento posterior ao aproveitamento de seus efeitos legais, entretanto a Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, continuou vigente fazendo perdurar o benefício do parcelamento do IPI.

29. Nos termos do art. 106 do CTN, por ser mais benéfica para a contribuinte, deveria, então, ser aplicada aos parcelamentos decorrentes de débitos advindos da utilização de crédito de IPI cf. previsão legal do art. 2º da Lei nº 11.941, de 2009, segundo a qual não há tributação sobre a receita decorrente do perdão da dívida.

#### **Inexistência de omissão de receita**

30. A impugnante contesta a imputação de omissão de receitas de R\$2.823.763,98, decorrentes da reversão dos juros e multas em função do benefício fiscal concedido pela MP 470, de 2009, como segue:

*(...) Tal acusação não procede, pois o valor acima identificado não foi objeto de contabilização em período algum, como despesa de juros e multas, e por isso a defendente jamais teve vantagem fiscal, ou seja, não deduziu tal quantia para a apuração da base de cálculo de IR e CSLL, assim sendo, não tem por que se alegar sua reversão como receita tributável. Não há qualquer ajuste a ser feito nos prejuízos fiscais da defendente porque nenhum efeito tributário ocorrerá.*

Em 16 de maio de 2016 a DRJ em Curitiba julgou a impugnação improcedente, em acórdão assim ementado:

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

Ano-calendário: 2009

**COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. LIMITAÇÃO A 30% DO LUCRO LÍQUIDO AJUSTADO.**

A limitação dos valores compensados a título de prejuízos fiscais, apurados em anos-calendário encerrados, até o limite de 30% do valor do lucro líquido, ajustado pelas adições e exclusões respectivas, somente se aplica a entidades que exerçam atividade rural, nas formas estabelecidas pelos art. 27, § 3º, da IN SRF nº 51, de 31 de outubro de 1995 c/c arts. 2º e 3º da IN SRF nº 257, de 11 de dezembro de 1995, o que não é o caso da interessada no caso concreto.

**GLOSA DE EXCLUSÕES INDEVIDAS DE RECEITAS ADVINDAS DE BENEFÍCIOS FISCAIS.**

Os benefícios auferidos pela contribuinte em razão da aplicação das disposições o art. 3º, §1º, da MP nº 470, de 2009, configuram receitas que não contam, contudo, com previsão legal para a sua exclusão conforme foi efetuado pela interessada, logo a glosa está correta.

**OMISSÃO DE RECEITA**

A contribuinte não comprovou a não utilização de parte dos encargos que relativos aos juros de mora com e sem a redução do benefício concedido pela MP nº 470, de 2009, correto o entendimento da Autoridade Fiscal a quo de considerar que, no caso, houve omissão de receita.

Impugnação Improcedente  
Crédito Tributário Mantido

Intimado em 8 de julho de 2016 (fl. 172), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 9 de agosto de 2016 (fl. 228), alegando, em síntese:

(i) tempestividade do recurso

(ii) sobre a não observância do limite de 30% para a compensação de prejuízos, observa que:

- a Câmara Superior de Recursos Fiscais já decidiu no sentido de que tal limite não é aplicável no caso de encerramento de atividades da empresa (acórdão 01-04.258), sendo este o órgão uniformizador da jurisprudência administrativa.

- não obstante a decisão recorrida tenha expressado o entendimento de que não existe exceção expressa e que a legislação deve ser interpretada restritivamente, os prejuízos fiscais representam perda patrimonial, sendo que a limitação a 30% impede que tal perda seja reposta, mormente quando a empresa é extinta. A lei que limitou a compensação a 30% aplica-se apenas às empresas em funcionamento, não se concebendo que a limitação possa resultar no desaparecimento do crédito, já que "*não se dilui nada no futuro quando não se tem tempo*".

- não há limitação de prejuízo fiscal para quem exerce atividade rural, sendo que a JB Açúcar e Alcool Ltda exercia tal atividade "*eis que, por ser agroindústria, tem verticalizada a sua atividade desde o plantio da cana-de-açúcar, sua colheita e transformação*". Em "Lei" não há qualquer exigência ou distinção quanto ao produto final e a industrialização de açúcar ou álcool, estando tal discriminação presente apenas em atos infralegais que não podem contrariar, apenas complementar a lei.

(iii) sobre a remição de multa e juros no contexto do "REFIS da Crise" (MP 470), afirma que a decisão recorrida contém interpretação equivocada de seu pedido, esclarecendo que a defesa não quer restaurar o efeito da MP 470, mas sim aplicar a lei nova (Lei 11.941/2009) que trata da mesma hipótese fática, nos termos do art. 106, II, b, do CTN.

A defesa diz e comprova que o benefício trazido na Lei 11.941/09, ou seja, a determinação e possibilidade de não se computar na apuração da base de cálculo do IR e CSSL a parcela equivalente à redução das multas e juros se aplica também ao parcelamento da MP 470, posto que ambos se referem à débitos decorrentes do aproveitamento indevido de créditos de IPI.

Não se quer restaurar o efeito da MP 470, mas sim aplicar a lei nova (11.941/09) que trata da mesma hipótese fática.

PR

**A medida provisória 470/09 tem a mesma hipótese fática tratada na lei 11.941/99.** A Medida Provisória 470/99 perdeu a eficácia, contudo perduraram os seus efeitos em face da lei 11.941/99, em espécie sobre o tema do parcelamento do IPI, que, ademais, por ser mais benéfica ao contribuinte e objeto de ação fiscal em trâmite, deve permanecer.

Assim, a previsão legal da Lei 11.941/99 de que não há tributação sobre a receita decorrente do perdão da dívida, também se aplica aos parcelamentos decorrentes de débitos advindos da utilização de crédito de IPI, posto que há norma em vigência sobre este tema.

Prescreve o CTN:

**"Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:**

**I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;**

**II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:**

**a) quando deixe de defini-lo como infração;**

**b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;**

**c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática"**

(iv) acerca da acusação de omissão de receitas, afirma que a decisão recorrida está equivocada, pois o valor da reversão dos juros e multas em função do benefício fiscal concedido pela MP 470/09 não foi objeto de contabilização em período algum como despesa de juros e multas, e por isso a Recorrente jamais obteve vantagem fiscal já que não deduziu tal quantia da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, não havendo por que se alegar sua reversão como receita tributável.

Recebi o processo em distribuição realizada em 23 de fevereiro de 2018.

## Voto Vencido

Conselheira Relatora Livia De Carli Germano

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto dele conheço.

### **Compensação de prejuízos acima do limite de 30%**

A JB AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA. consumiu 100% do resultado positivo apurado no período anterior à incorporação pela Recorrente. Em sua defesa, a Recorrente sustenta que o limite de 30% previsto nos artigos 15 e 16 da Lei 9.065/1995 não se lhe aplica, basicamente por 3 razões.

Uma das razões seria porque o limite de 30% não se aplica à atividade rural, sendo que a empresa se encaixaria em tal hipótese. Não obstante, tal argumento contradiz as declarações apresentadas pela própria contribuinte -- nas Declarações de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica, nos anos calendário de 2008 e referente à incorporação ocorrida em agosto de 2009, ela declarou que não desempenhava atividades rurais, veja-se:



Realmente, a jurisprudência do então Conselho de Contribuintes (atual CARF) veio formando sua jurisprudência acerca da não aplicação da trava de 30% no caso de extinção da pessoa jurídica ao longo de um espaço temporal relativamente longo, tendo a decisão pioneira sido proferida em setembro de 2001 e ratificada por contínuas decisões até pelo menos o ano de 2009<sup>1</sup>.

Isso demonstra que a matéria passou por um processo de maturação e de confirmação de entendimento, inclusive em sede da CSRF, cuja finalidade é exatamente a uniformização da jurisprudência administrativa, conforme previsto tanto no regimento interno do antigo Conselho de Contribuintes quanto do atual CARF.

Ocorre que, não obstante a legislação estabeleça o papel uniformizador da CSRF, não há nenhuma norma que determine a vinculação da Administração aos entendimentos ali consolidados, e nem mesmo que limite a mudança de entendimento no âmbito da própria CSRF.

Assim, acerta a decisão recorrida quando observa que decisões proferidas pelo CARF, de maneira geral, não constituem normas complementares de Direito Tributário, nos termos do art. 100, II, do CTN, aplicando-se apenas aos limites dos casos concretos em que foram proferidas, já que para vincular a Administração seria necessária lei específica atribuindo a essas decisões eficácia normativa.

Da mesma forma, não havendo decisão judicial com efeito vinculante sobre o tema, os órgãos administrativos não estão obrigados a seguir tal entendimento.

Por fim, vale observar que em 2009 a CSRF alterou sua jurisprudência sobre o tema do limite de 30% à compensação de prejuízos fiscais por empresa extinta, passando a entender que este é aplicável (acórdão 9101-00.401, de 2.10.2009).

Neste sentido, sem reparos à decisão recorrida quando, pelas razões acima, não se vincula aos precedentes administrativos e judiciais mencionados pela contribuinte.

Por fim, a Recorrente sustenta a não aplicação da trava de 30% no caso de empresa extinta com base na interpretação de que o limite tem por pressuposto a continuidade da pessoa jurídica.

Neste argumento entendo que assiste razão à Recorrente.

De acordo com o art. 510 do Regulamento do Imposto sobre a Renda (Decreto 3.000, de 26.03.1999 – “RIR/99”), o valor do prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995 pode ser compensado com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas em lei, observado o limite máximo, para compensação, de 30% do referido lucro líquido ajustado.

Ocorre que, por força do art. 514 do RIR/99, a pessoa jurídica que se tornar sucessora de outra em virtude de incorporação, fusão ou cisão, fica proibida de compensar prejuízos fiscais da sucedida.

A observância do limite de compensação do artigo 510 do RIR/99, quando combinada com a proibição de transferência de prejuízos fiscais constante do artigo 514 desse

---

<sup>1</sup> Acórdãos 108-06682, de 20.09.2001, confirmado pela CSRF no acórdão CSRF/01-04.258, de 02.12.2002. Após isso as turmas passaram a decidir no mesmo sentido, por exemplo no acórdão 108-07.456, de 2.07.2003; acórdão 101-94.515, de 17.03.2004; acórdão CSRF/01-05.100, de 19.10.2004; acórdão 101-95.872, de 9.11.2006; acórdão 1302-00.098, de 3.11.2009, dentre outros.

mesmo diploma, acarreta a situação limite de a pessoa jurídica incorporada, caso apure lucro na DIPJ de incorporação, se veja obrigada a recolher IRPJ e CSLL mesmo tendo prejuízos fiscais acumulados que, em razão da incorporação, serão perdidos.

Daí porque se entende que a compensação integral, em tais condições, está autorizada, pois o limite de 30% teria como premissa a situação normal em que a empresa continua existindo e pode compensar o saldo de prejuízos fiscais acumulados com lucros futuros.

Ou seja, a “trava dos 30%” não pode ser aplicada de forma a cercear o direito a compensação, na medida em que seu intuito é meramente arrecadatório e visa a estabelecer uma base de cálculo mínima, para efeito da determinação do IRPJ e da CSLL devidos, através da fixação de um limite máximo de redução, por compensação de prejuízos fiscais, do lucro tributável apurado em cada ano-calendário.

Isso é confirmado pela exposição de motivos<sup>2</sup> da Medida Provisória 998/1995, reedição das Medidas Provisórias 947/1995 e 972/1995 e convertida na Lei 9.065/1995, que dá base ao artigo 514 do RIR/99. Vale destacar o seguinte trecho:

*“Arts. 15 e 16 do Projeto: decorrem de Emenda do Relator, para restabelecer o direito à compensação de prejuízos, embora com as limitações impostas pela Medida Provisória nº 812/94 (Lei 8.981/95). Ocorre hoje vacatio legis em relação à matéria. A limitação de 30% garante uma parcela expressiva da arrecadação, sem retirar do contribuinte o direito de compensar, até integralmente, num mesmo ano, se essa compensação não ultrapassar o valor do resultado positivo.”*

A posição dos tribunais superiores sobre o tema não contradiz o entendimento acima.

O tema da trava de 30% foi levado à discussão no Supremo Tribunal Federal, no entanto este entendeu que não é competente para analisá-lo, por ausência de ofensa à Constituição Federal:

*1. É pacífica a jurisprudência desta Corte no sentido de que, quanto à controvérsia referente à possibilidade de compensação de prejuízos, para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro, eventual ofensa à Constituição Federal se houvesse seria indireta, a depender de análise da legislação infraconstitucional, sem margem para o acesso à via extraordinária. 2. Agravo regimental improvido. (STF, trecho da ementa do Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 215.442, julgado em 14.02.2004 e publicado em 18.02.2005, grifamos).*

Assim, a matéria foi reconhecida como sendo de competência do Superior Tribunal de Justiça.

O STJ vem decidindo pela legalidade da limitação, mas tem observado em seus julgados o fato de que não se trata de vedação de dedução de prejuízos mas apenas um diferimento com vistas a manter a arrecadação. Neste sentido:

*TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. IMPOSTO*

<sup>2</sup> Diário Oficial do Congresso Nacional de 14 de junho de 1995, fl. 3270.

*SOBRE A RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. LIMITAÇÃO IMPOSTA COM O ADVENTO DA LEI Nº 8.981/95. LEGALIDADE. A limitação de compensação de prejuízos resultantes do balanço das empresas, em face da Lei nº 8.981/95, não é ilegal, porquanto não houve vedação acerca da dedução, tão somente o escalonamento, em atenção ao interesse público, reduzindo o impacto fiscal. (STJ, Embargos de Divergência no Recurso Especial 429.730, julgado pela Primeira em 9.03.05 e publicado em 11.04.05)*

*(...) “não houve vedação acerca da dedução, tão somente o escalonamento, em atenção ao interesse público, reduzindo o impacto fiscal” (STJ, Agravo Regimental no Recurso Especial 644.527, Primeira Turma, julgado em 7.02.04 e publicado em 14.03.05).*

*“A jurisprudência deste eg. Tribunal é pacífica quanto à eficácia da Lei nº 8.921/95, no que concerne à limitação imposta à compensação de prejuízos fiscais acumulados nos períodos anteriores à sua edição. A referida norma não alterou o conceito de lucro ou de renda, mantendo a possibilidade de que o lucro líquido ajustado seja compensado com a base de cálculo negativa, apurada em anos-calendários anteriores, quanto à base de cálculo da contribuição social sobre o lucro e do imposto de renda. Apenas vedou o direito à compensação de prejuízos fiscais de uma só vez, consentindo, contudo, que as parcelas compensáveis a este título e que excederem a 30%, possam ser compensadas, em exercícios futuros, e de forma sucessiva” (grifamos). (STJ, Agravo Regimental no Recurso Especial nº 265.053, julgado pela Segunda Turma em 6.11.01 e publicado em 30.06.03).*

Assim, a limitação da compensação de prejuízos a 30% do lucro líquido ajustado apenas não constitui afronta à legalidade uma vez que continua assegurado ao contribuinte o direito à compensação integral nos anos seguintes.

Ora, sendo esta a premissa, e estando a sucessora (sociedade incorporadora) proibida por lei de compensar o saldo de prejuízos fiscais da incorporada, resta implícita a condição de não aplicação desse dispositivo legal no caso de extinção da pessoa jurídica por ocasião de uma incorporação.

Assim, o limite de compensação não poderá alcançar a última apuração de resultado por parte da sociedade incorporada, sob pena de se configurar uma tributação de patrimônio e não de renda.

Decidir assim não é decidir contra a lei, mas interpretá-la em conjunto com outras normas do sistema para entender que em determinada circunstância o limite deixa de ser aplicável pois, do contrário, aí sim, restaria prejudicada a harmonia do ordenamento.

Assim, neste item oriento meu voto para julgar procedente o recurso voluntário, considerando não aplicável o limite de 30% na extinção da sociedade incorporada, seja para fins de IRPJ seja para CSLL.

#### **Glosa da exclusão efetuada indevidamente**

Sobre a tributação da receita correspondente à baixa de juros e multas em virtude da aplicação das disposições do art. 3º, §1º, da MP 470/2009, de fato não há permissivo legal expresso determinando a sua exclusão na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Não obstante, sustenta a Recorrente que a Lei 11.941/2009 trata da mesma hipótese fática da MP 470/2009, de maneira que deveria ser a esta aplicável, nos termos do art. 106, II, b, do CTN<sup>3</sup>.

A MP 409/2009 permitiu o parcelamento de débitos decorrentes do aproveitamento indevido do crédito-prêmio do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e da aquisição de mercadorias não tributadas ou com alíquota zero do tributo, com redução do valor dos juros, multas e encargo legal, nos seguintes termos:

*Art. 3º Poderão ser pagos ou parcelados, até 30 de novembro de 2009, os débitos decorrentes do aproveitamento indevido do incentivo fiscal setorial instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei no 491, de 5 de março de 1969, e os oriundos da aquisição de matérias-primas, material de embalagem e produtos intermediários relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto no 6.006, de 28 de dezembro de 2006, com incidência de alíquota zero ou como não tributados - NT.*

*§1º Os débitos de que trata o caput deste artigo poderão ser pagos ou parcelados em até doze prestações mensais com redução de cem por cento das multas de mora e de ofício, de noventa por cento das multas isoladas, de noventa por cento dos juros de mora e de cem por cento do valor do encargo legal.*

Referida norma vigorou entre 13 de outubro de 2009 e 23 de março de 2010, quando perdeu eficácia, mas seus efeitos continuaram válidos nos termos do art. 62, §11, da Constituição.

A Lei 11.941, que é de 27 de maio de 2009 (portanto anterior à MP 470) já havia trazido a possibilidade de parcelamento em até 180 meses dos débitos decorrentes do aproveitamento indevido de créditos do IPI oriundos da aquisição de mercadorias não tributadas ou com alíquota zero do tributo, com parcela mínima de prestação de R\$2.000,00 e redução da totalidade ou parte dos juros, multa e encargos legais.

A posterior edição da MP 470/2009 está relacionada ao julgamento do crédito-prêmio do IPI pelo STF, que ocorreu em agosto daquele ano. Para não perder a oportunidade do parcelamento da Lei 11.941/2009, em outubro foi publicada a MP 470, prevendo a possibilidade de inclusão do aproveitamento indevido do crédito-prêmio do IPI no parcelamento da Lei 11.941/2009 ou então o parcelamento do aproveitamento indevido tanto do crédito-prêmio do IPI quanto do IPI alíquota zero e do IPI não-tributado, em 12 meses, com redução da totalidade ou parte dos juros, multa e encargos legais.

<sup>3</sup> Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: (...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: (...)

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

Assim, embora as normas tratem de condições de parcelamento diferentes para um mesmo tipo de débito, o contexto e que foram editadas não leva à conclusão de que o governo pretendia dar tratamento diverso à tributação dos valores perdoados.

Não obstante, é fato que apenas a Lei 11.941/2009 trouxe dispositivo sobre o tema, nos seguintes termos:

*Art. 4o (...)*

*Parágrafo único. Não será computada na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS a parcela equivalente à redução do valor das multas, juros e encargo legal em decorrência do disposto nos arts. 1o, 2o e 3o desta Lei.*

É importante, outrossim, entender o alcance de tal dispositivo legal.

Na verdade, conforme esclareceu a Solução de Consulta COSIT 21/2013<sup>4</sup>, o parágrafo único do artigo 4º da Lei 11.941/2009 serve para evitar que se tribute a recuperação de custo duas vezes, ou seja, ele evita a tributação da receita relativa ao perdão de dívida do REFIS tendo em vista que, por se tratar de recuperação de um custo que foi deduzido, o valor deve ser adicionado ao lucro real e à base de cálculo da CSLL por força dos dispositivos que mandam tributar as recuperações de custo anteriormente deduzidas.

Tanto é assim que tal Solução de Consulta afirma que o parágrafo único do artigo 4º da Lei 11.941/2009 é inócuo com relação às multas de ofício -- exatamente porque estas, por terem caráter punitivo, não são dedutíveis do lucro real e base de cálculo da CSLL.

Explicando em detalhe: a materialização de uma obrigação tributária (ocorrência do fato gerador) é evento jurídico distinto e independente daquele relativo à sua posterior liquidação pelo contribuinte. Sendo assim, depreende-se que existem três passos em relação aos efeitos decorrentes da adesão a programas como o REFIS: (i) o primeiro é o reconhecimento da dívida; (ii) o segundo é a aplicação das reduções sobre a dívida confessada; e (iii) o terceiro é o reconhecimento de eventual receita decorrente das reduções concedidas.

Como regra geral, os juros, atualizações monetárias e multas de caráter moratório que incidem sobre tributos são dedutíveis na determinação do lucro real, no regime de competência (art. 344 do RIR/99) -- apenas as multas punitivas, como as lavradas em autos de infração, não são dedutíveis (art. 344, par. 5o, do RIR/99). Assim, o passo 1, de reconhecimento da dívida pelo contribuinte, dá lugar à dedução dos respectivos valores da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

No segundo passo, de a aplicação das reduções sobre a dívida confessada, a legislação tributária determina que os valores que antes foram deduzidos devem ser adicionados nos livros fiscais, veja-se:

***RIR/99 (IRPJ)***

*Art. 392. Serão computadas na determinação do lucro operacional: (...)*

---

<sup>4</sup> <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/Legislacao/SolucoesConsultaCosit/2013/SCCosit212013.pdf>, acesso em 26 de março de 2018

*II - as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões, quando dedutíveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, inciso III);*

**IN 390/04 (CSLL)**

*Art. 88. A base de cálculo da CSLL em cada trimestre, apurada com base no resultado presumido ou arbitrado, corresponderá à soma dos seguintes valores: (...)*

*III - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso I, auferidos no mesmo período de apuração, inclusive: (...)*

*g) os valores recuperados correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, salvo se a pessoa jurídica comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de incidência da CSLL com base no resultado ajustado, ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de incidência da CSLL com base no resultado presumido ou arbitrado;*

Desse modo, a parcela dos juros e da multa de mora (deduzidos) que posteriormente não deva ser paga em razão da adesão a programas como o REFIS deve ser adicionada no LALUR/LACS, nos termos dos artigos 392, II, do RIR/99, acima transcrito, exatamente para reverter os efeitos daquela dedução. Com isso, o efeito fiscal do reconhecimento da dívida que é posteriormente perdoada resta neutralizado.

Ocorre que o perdão também dá ensejo ao terceiro passo, que é o de reconhecimento da receita decorrente das reduções concedidas. Neste âmbito, o parágrafo único do artigo 4º da Lei 11.941/2009 estabelece que a respectiva receita não deverá ser tratada como tributável.

Assim, é importante ter em mente que o parágrafo único do artigo 4º da Lei 11.941/2009 não traz uma exceção às regras de adição/exclusão do RIR/99. Ele apenas estabelece que a respectiva receita não deverá ser tratada como tributável.

Referido dispositivo, embora em sua literalidade seja isentivo, decorre de princípios como a moralidade administrativa e o *nemo potest venire contra factum proprium* (ninguém pode comportar-se contra seus próprios atos). Isso porque não seria razoável o governo pretender recuperar via tributação parte dos valores que pretende perdoar, "dando com uma mão e pedindo de volta com a outra".

Estamos dizendo, com isso, que não é razoável a interpretação de que o governo concede um benefício ao contribuinte sob a forma de redução de juros, multa e encargo legal e, por outro lado, reduz o efetivo proveito econômico desse benefício em 34% pela impossibilidade de dedução da parcela dos juros e multa reduzidos.

Assim, em se tratando de remição de dívidas fiscais federais, muito embora a previsão apenas conste expressamente do parágrafo único do artigo 4º da Lei 11.941/2009 trata-se de regra basicamente interpretativa, de integração do sistema.

Portanto, entendo que nesse item também assiste razão à Recorrente.

### **Omissão de Receitas**

Por fim, sobre a acusação de que a Recorrente teria omitido receitas no montante correspondente à diferença entre o valor constante do controle administrativo efetuado no processo 13401.000462/2009-01 (R\$ 17.789.430,47) e o valor registrado como receita na conta 53201007 *Recup por Red de Multas e Juros – Parcelamento*, é de se notar que tal valor, caso não tivesse sido omitido, teria efeito fiscal neutro, nos termos já expostos acima.

Assim, também neste item o recurso da Recorrente merece provimento.

Ante o exposto, oriento meu voto para dar provimento integral ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano

### **Voto Vencedor**

Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Redator Designado

Em que pese o voto da I. Conselheira Livia de Carli Germano, peço licença para dela divergir quanto à sua proposta de exoneração do lançamento fiscal quanto às infrações desvendadas pela fiscalização.

### **Compensação de 30% do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL**

Inicialmente, convém ressaltar que concordo com a relatora quanto ao afastamento dos pedidos da compensação ilimitada em razão de exercício de atividade rural e da aplicação de precedentes administrativos e judiciais pela contribuinte.

Pois bem.

A regra de limitar a compensação de 30% do prejuízo fiscal nasceu com o propósito de permitir à Fazenda Nacional angariar recursos mínimos para fazer frente aos dispêndios da União Federal. Isto porque, anteriormente a essa inovação, a compensação de prejuízos fiscais não esbarrava em limite valorativo, o que causava uma incerteza/insegurança quanto ao ingresso de recursos à União. Ou seja, o desígnio do Governo Federal com a alteração legislativa era de não ser surpreendido em razão das intempéries econômicas a que se sujeita a atividade mercantil.

Como contrapartida dessa limitação, permitiu-se às empresas controlarem seus déficits fiscais, representados neste caso pelos prejuízos fiscais e bases de cálculo negativa da CSLL, sem a obrigatoriedade de utilizá-los em determinado lapso temporal, resultando na impossibilidade do alcance da prescrição do direito de reaver créditos tributários.

Quer dizer, apesar da limitação quantitativa do prejuízo fiscal, abriu-se a possibilidade de se manter eternamente em seus controles o prejuízo que não foi compensado.

E tal regra de limitação de 30% atualmente é prevista nos arts. 15 e 16 da Lei nº 9.065/1995, transcritos abaixo com destaques meus:

*Art. 15. O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado.*

*Art. 16. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, quando negativa, apurada a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensada, cumulativamente com a base de cálculo negativa apurada até 31 de dezembro de 1994, com o resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição social, determinado em anos-calendário subsequentes, observado o limite máximo de redução de trinta por cento, previsto no art. 58 da Lei nº 8.981, de 1995.*

É de se reparar que certo regramento não comporta exceção, pelo que se depreende se estender a todos, indistintamente, incluindo a situação verificada no episódio que aqui se julga.

No caso concreto, a JB AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA consumiu 100% do seu resultado positivo, apurado no período anterior à incorporação pela ora recorrente, sem observância do limite de 30%, e justifica tal medida em razão do desaparecimento do direito de utilizar o prejuízo fiscal por conta do processo de reorganização societária que suportou.

Entretanto, como já dito, a normatização trazida acima é muito clara sobre sua aplicação às empresas sujeitas à tributação do IRPJ, dentro das quais a incorporada da recorrente está inserida.

Uma reflexão que trago aqui em relação à justificativa na impossibilidade de utilização do prejuízo fiscal posteriormente à incorporação é a seguinte: e se o prejuízo fiscal tivesse sido apurado em período maior que o prazo prescricional de 5 (cinco) anos para compensação, que era o prazo da regra anterior à vigência da Lei nº 9.065/1995?

Se a resposta fosse positiva, a recorrente pugnaria pela possibilidade de compensação sem limite quantitativo, mas gostaria de que a regra temporal não fosse a ela aplicada, o que causaria completa desconexão com o propósito da criação da norma de limitação.

Desta feita, nego provimento quanto a este ponto.

### **Exclusão no Lalur**

A empresa optou pelo parcelamento constante MP nº 470 de 2009 que teve como benefício redução de juros de mora e multa de mora e de ofício.

A fiscalização entendeu que a redução desses valores deveria ter como contrapartida uma receita tributável. Como a empresa excluiu do Lalur de 2009 o valor contabilizado como receita em 30/11/2009, no valor de R\$ 19.299.576,09, resultado do somatório da multa e juros, nos montantes de R\$ 4.333.909,60 e R\$ 14.965.666,49, respectivamente, a fiscalização glosou a exclusão de R\$ 19.299.576,09 e sobre ela tributou o IRPJ e a CSLL.

Entendo correto o procedimento da fiscalização.

A redução de multa e juros deve ter como contrapartida uma receita tributável, pois representa um ganho que a pessoa jurídica obteve. Isto porque o acréscimo dos juros sobre o valor da dívida acarreta uma redução no resultado contábil (despesa) e, em tese, no resultado fiscal. Assim, se tais juros são anistiados em um parcelamento, obrigatória é a tributação desse ganho.

Além disso, a redação vigente à época, que estabeleceu o parcelamento nos termos da MP nº 470, de 2009, não comportou exceção à regra de tributação:

*Art. 3º Poderão ser pagos ou parcelados, até 30 de novembro de 2009, os débitos decorrentes do aproveitamento indevido do incentivo fiscal setorial instituído pelo art. 1º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969, e os oriundos da aquisição de matérias-primas, material de embalagem e produtos intermediários relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, com incidência de alíquota zero ou como não tributados - NT.*

*§ 1º Os débitos de que trata o **caput** deste artigo poderão ser pagos ou parcelados em até doze prestações mensais com redução de cem por cento das multas de mora e de ofício, de noventa por cento das multas isoladas, de noventa por cento dos juros de mora e de cem por cento do valor do encargo legal.*

*§ 2º As pessoas jurídicas que optarem pelo pagamento ou parcelamento nos termos deste artigo poderão liquidar os valores correspondentes aos débitos, inclusive multas e juros, com a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido próprios, passíveis de compensação, na forma da legislação vigente, relativos aos períodos de apuração encerrados até a publicação desta Medida Provisória, devidamente declarados à Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

*§ 3º Na hipótese do § 2º deste artigo, o valor a ser utilizado será determinado mediante a aplicação sobre o montante do prejuízo*

*fiscal e da base de cálculo negativa das alíquotas de vinte e cinco por cento e nove por cento, respectivamente.*

*§ 4º A opção pela extinção do crédito tributário na forma deste artigo não exclui a possibilidade de adesão ao parcelamento previsto na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.*

E não entendo que se deva aplicar o benefício, de não tributação do IRPJ e DA CSLL, trazido pela Lei nº 11.941/2009 ao caso do parcelamento decorrente da MP nº 470/2009. A Lei nº 11.941/2009 é muito clara ao resumir tal benefício somente às dívidas incluídas em seu próprio parcelamento, nos termos dos arts. 1º, 2º e 3º da referida Lei:

*Art. 4º Aos parcelamentos de que trata esta Lei não se aplica o disposto no §1º do art. 3º da Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000, no §2º do art. 14-A da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e no §10 do art. 1º da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003.*

*Parágrafo único. Não será computada na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS a parcela equivalente à redução do valor das multas, juros e encargo legal em decorrência do disposto nos arts. 1º, 2º e 3º desta Lei.*

Como o parcelamento que se sujeitou a recorrente estava previsto em outra norma legal, correto o procedimento da fiscalização de tributar a respectivo ganho.

Desta feita, nego provimento quanto a este ponto.

### **Omissão de Receitas**

Como visto, ao optar pelo parcelamento da MP nº 470, de 2009, a empresa reconheceu um ganho no montante de R\$ 14.965.666,49 referente à redução dos juros de mora que devia à Fazenda Nacional e o registrou na conta de receita (resultado contábil) nº 53201007 Recup por Red de Multas e Juros – Parcelamento.

A autoridade fiscal, por sua vez, constatou que, no processo administrativo (nº 13401.000462/2009-01) que controla os valores do parcelamento desses valores, consta que os juros da dívida era de R\$ 19.766.033,86 e passou a ser de R\$ 1.976.603,39, em razão da redução dos juros de mora. Assim, a diferença a ser oferecida à tributação deveria ser de R\$ 17.789.430,47 (R\$ 19.766.033,86 - R\$ 1.976.603,39), e não de R\$ 14.965.666,49 como fez a empresa.

A recorrente alega que a receita tributada (R\$ 2.823.763,98) refere-se a juros de mora cujas despesas não foram contabilizadas. Desta forma, não seria obrigada a contabilizar a correspondente receita pelo ganho decorrente de sua redução.

Entretanto, a recorrente não traz demais elementos que possa corroborar sua argumentação. E tal prova deveria ser produzida pela própria empresa autuada, pois a

fiscalização indicou corretamente o fato gerador do IRPJ e da CSLL em razão da omissão de receita, seguindo os mandamentos do art. 142 do CTN.

Além disso, a dedução fiscal de uma despesa é uma faculdade das empresas; já a contabilização e tributação de uma receita é uma obrigação das entidades sujeitas às leis comerciais e fiscais.

Desta feita, nego provimento quanto a este ponto.

#### Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa