



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.728890/2016-63
Recurso De Ofício
Acórdão nº 1402-004.550 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BANCO ALVORADA S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2011,2012

PRINCÍPIOS DA SEGURANÇA JURÍDICA E DA VERDADE MATERIAL. APLICAÇÃO

Constatada por diligência realizada pela Autoridade Fiscal a procedência dos argumentos da recorrente de que os mesmos elementos fáticos que ensejaram os lançamentos de ofício para períodos pretéritos se repetiram em anos-calendário futuros, cabível a anulação dos efeitos tributários da operação de arrendamento mercantil, sob pena de ofensa aos princípios da verdade material e da segurança jurídica.

Recurso de ofício a que se nega provimento. Lançamentos cancelados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Paula Santos de Abreu, Murillo Lo Visco, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício manejado pela presidência da 1ª Turma da DRJ/BEL em atendimento à Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, que fixou em R\$ 2.500.000,00 o limite de alçada para fins de interposição recursal de 1ª para 2ª Instância administrativa, em face do decidido pela Turma *a quo* na sessão de 30 de abril de 2019 (fls. 1860/1870)¹ que julgou procedente a impugnação (fls. 1014/1039) apresentada pela contribuinte perante aquele Colegiado de 1º Piso e exonerou os lançamentos de IRPJ relativos aos anos-calendário de 2011 e 2012, cujas infrações e valores foram assim descritos nos autos de infração (fls. 2/11) e no TVF (fls. 13/16):

SALDO INSUFICIENTE**INFRAÇÃO: COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO OPERACIONAL COM RESULTADO DA ATIVIDADE GERAL**

O sujeito passivo compensou lucro real com prejuízos fiscais inexistentes, conforme Termo de Verificação Fiscal.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2011	337.546.504,49	75,00
31/12/2012	78.805.453,72	75,00

Resultando no crédito tributário abaixo:

Período de Apuração	Vencimento	Imposto	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros	Total
2011	30/03/2012	84.386.626,11	75,00	63.289.969,58	51,22	43.222.829,89	190.899.425,58
2012	28/03/2013	19.701.363,42	75,00	14.776.022,56	43,34	8.538.570,90	43.015.956,88
Total		104.087.989,53		78.065.992,14		51.761.400,79	233.915.382,46

DA ACUSAÇÃO FISCAL

Conforme TVF (fls. 13/16), esta foi a posição assumida pelo Fisco para perpetrar os lançamentos aqui discutidos:

“Nos anos-calendário de 2011 e 2012, o BANCO ALVORADA apurou lucro real antes das compensações de prejuízos, e efetuou compensação de prejuízos fiscais, conforme demonstrativo abaixo:

¹ A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

ANO	2011	2012
Lucro Real Antes das Compensações	R\$ 1.125.155.014,98	R\$ 1.558.331.657,86
(-) Compensação de Prejuízos Fiscal	R\$ 337.546.504,49	R\$ 78.805.453,72
Lucro Real	R\$ 787.608.510,49	R\$ 1.479.526.204,14

Segundo registro na parte B do LALUR, o contribuinte utilizou um saldo de prejuízo fiscal que teria ocorrido no ano-calendário de 2009, onde foi apurado um prejuízo de R\$ 591.040.383,27 (quinhentos e noventa e um milhões, quarenta mil, trezentos e oitenta e três reais e vinte e sete centavos).

Ocorre que, em 2013, houve um procedimento fiscal (PAF nº 10580-731.548/2013-06) que analisou a escrituração e o resultado do contribuinte nos anos-calendário 2008 e 2009. O trabalho fiscal constatou irregularidades na escrituração de receitas e despesas com arrendamento mercantil, sendo refeita a apuração de ofício do lucro líquido e lucro real daqueles anos-calendário, de acordo com o demonstrativo abaixo:

ANO	2008	2009
Resultado Fiscal apurado pelo contribuinte	R\$ 280.798.602,57	R\$ (591.040.383,27)
Resultado Fiscal apurado pela fiscalização	R\$ 441.021.639,88	R\$ 154.358.205,35

Dessa forma, o resultado fiscal do contribuinte no ano-calendário 2009 foi alterado, deixando de ter um prejuízo fiscal de R\$ 591.040.383,27, e passando a ter um lucro real de R\$ 154.358.205,35.

Ao término daquele procedimento fiscal, o contribuinte foi intimado a retificar o LALUR, a fim de contemplar as alterações no resultado fiscal decorrentes da fiscalização que havia sido realizada e das infrações constatadas.

Porém, conforme escrituração do LALUR entregue durante esse procedimento fiscal, essa intimação não foi atendida, tendo o contribuinte aproveitado o saldo de prejuízo fiscal original, sem considerar a alteração feita de ofício (folhas 9 e 10 do LALUR nº 20 (2011) e folhas 5 e 6 do LALUR nº 21 (2012)).

(...)

Os artigos 247 e 250, III, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99) permitem que as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real excluam, na determinação do lucro real, os prejuízos fiscais apurados em períodos anterior, limitado a 30% do lucro líquido ajustado do período atual.

O contribuinte, ao calcular o lucro real dos anos-calendário 2011 e 2012, efetuou a compensação de prejuízos fiscais no limite de 30% do lucro ajustado.

Ocorre que, conforme exposto no tópico 4, não existia saldo de prejuízo fiscal a compensar. Dessa forma, houve a compensação indevida de prejuízo fiscal, o que reduziu irregularmente o lucro real nos anos-calendário 2011 e 2012”.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada, a contribuinte acostou impugnação (fls. 1014/1039) e juntou documentos, alegando:

1. que a exigência decorreria única e exclusivamente da glosa do prejuízo fiscal do ano-calendário de 2009, efetuada nos autos do processo administrativo nº 10580.731548/2013-06;
2. assim, em decorrência do exposto no item “a”, restaria evidente a relação de prejudicialidade entre este processo e o auto de infração objeto do processo administrativo nº 10580.731548/2013-06, razão pela qual o presente feito deveria ser sobrestado até a decisão final a ser proferida no processo citado, ou, quando menos, deveria ser suspensa a exigibilidade do presente crédito tributário;
3. o auto de infração que deu origem ao processo nº 10580.731548/2013-06 teria sido contestado por meio de impugnação, e, posteriormente, por meio de recurso voluntário, o qual ainda se encontraria pendente de julgamento junto ao CARF;
4. existir diversos julgados do CARF determinando o sobrestamento do feito em casos semelhantes;
5. que o auto de infração autuado no processo nº 10580.731548/2013-06 teria sido lavrado para a cobrança do IRPJ dos anos-base de 2008 e de 2009 em razão da desconconsideração dos efeitos da cessão dos contratos de arrendamento mercantil (leasing) pelo Bradesco Leasing S.A.;
6. no processo citado no item anterior, teriam sido considerados nulos para fins tributários os efeitos da operação de cessão de carteira de arrendamento mercantil realizada com o Bradesco Leasing S.A, ou seja, teriam sido desconconsideradas as despesas de arrendamento mercantil e de superveniência de depreciação bem como as receitas de arrendamento mercantil;
7. independentemente do resultado do julgamento do processo administrativo nº 10580.731548/2013-06, não poderia a Fiscalização formalizar novo auto de infração considerando apenas a alteração feita de ofício no saldo dos prejuízos fiscais, sem observar os critérios jurídicos adotados naquele auto de infração, sob pena de violação do art. 146 do CTN;
8. visando manter coerente e consistente, a Fiscalização deveria ter observado o critério utilizado na determinação do lucro real dos anos-base 2008 e 2009 também no que diz respeito aos anos-base de 2011 e 2012, realizando os seguintes ajustes nos resultados tributáveis destes períodos: (i) subtração dos valores das “despesas de arrendamento – insuficiência de depreciação” e “rendas de arrendamento mercantil”; (ii) adição dos montantes das “despesas de arrendamento mercantil”;
9. caso os efeitos da “desconconsideração” da cessão da carteira de leasing tivessem sido aplicados de forma consistente e coerente, seria apurado lucro real em 2011 e 2012 em montantes bem inferiores do que aqueles informados pela Impugnante nas respectivas DIPJ;

10. a Fiscalização não teria levado em conta o fato de que, casos sejam desconsiderados para efeitos fiscais a cessão das carteiras de contratos de leasing, as consequências não de restringiriam ao IRPJ, alcançando também a CSLL, que teria sido recolhida a maior nos montantes de R\$7.214.327,82 em 2011 e R\$2.968.878,26 em 2012;

11. pelos mesmos motivos expostos no item anterior, teriam ocorrido pagamentos a maior e indevidos de Pis e de Cofins;

12. o Fisco deveria observar em toda a sua extensão a desconsideração dos efeitos das operações de cessão dos contratos de leasing, deduzindo das diferenças supostamente devidas a título de IRPJ nos anos-base de 2011 e 2012, os valores da CSLL, do Pis e da Cofins recolhidos a maior;

13. que a legislação tributária somente autorizaria a incidência dos juros sobre o valor atualizado do tributo ou da multa isolada, mas não autorizaria o cálculo dos juros sobre o montante da multa de ofício.

Concluindo, a contribuinte requereu:

i) O sobrestamento do presente processo até a decisão final quanto à legitimidade do auto de infração que deu azo ao processo administrativo nº 10580.731548/2013-06, ou então, quando menos, que seja suspensa a exigibilidade do presente crédito tributário até o julgamento final a esse respeito;

2. Caso ao final seja julgada procedente aquela autuação, a presente impugnação seja acolhida para que: (i) o lucro real dos anos-base 2011 e 2012 seja recalculado com base nos mesmos critérios utilizados pela fiscalização na lavratura do auto de infração que deu origem àquele processo administrativo, subtraindo os valores correspondentes às “despesas de arrendamento – insuficiência de depreciação” (que foram adicionadas pelo Impugnante) e “rendas de arrendamento mercantil” e adicionando os montantes das “despesas de arrendamento mercantil”, conforme acima exposto, sob pena de ofensa ao art. 146 do CTN; e (ii) os valores da CSLL, do Pis e da Cofins recolhidos a maior sejam deduzidos das diferenças supostamente devidas a título de IRPJ naqueles anos-base;

3. Seja afastada a cobrança dos juros de mora incidentes sobre o valor da multa de ofício.

DO RETORNO DOS AUTOS À DRF DE ORIGEM E DA DILIGÊNCIA REALIZADA

Subindo os autos à apreciação da 1ª Turma da DRJ/BEL, decidiu-se devolver os autos à unidade de origem para que novas informações fossem adicionadas, tudo conforme excertos abaixo reproduzidos do despacho de 29/06/2017 (fls. 1223/1231):

“Conforme é possível depreender do Termo de Verificação Fiscal que consta do processo administrativo nº 10580.731548/2013-06, a Fiscalização considerou nulos, para fins tributários, os efeitos da operação de cessão de carteira de arrendamento mercantil realizada entre o Bradesco Leasing S/A – Arrendamento Mercantil e o

Banco Alvorada S/A, operação esta que foi materializada por intermédio dos contratos firmados em 19/12/2008 e 29/12/2009.

Como consequência imediata do entendimento adotado pela Fiscalização, todos os efeitos decorrentes da cessão da carteira de arrendamento mercantil foram expurgados das DIPJ referentes aos anos-calendário de 2008 e 2009, o que acarretou o lançamento consubstanciado no processo administrativo nº 10580.731548/2013-06.

Os quadros a seguir demonstram as linhas da DIPJ que foram alteradas em decorrência da desconsideração, para fins tributários, da referida cessão:

Ano-Calendário de 2008			
Ficha	Linha	Valor informado pelo contribuinte	Valor considerado pela Fiscalização
04B	11.Despesas de Arrendamento Mercantil	189.259.192,30	0,00
06B	08.Rendas de Arrendamento Mercantil	201.968.412,64	0,00
09B	28.Despesa de Arrendamento - Insuficiência de Depreciação	0,00	0,00
09B	49.(-)Rendas de Arrendamento - Superveniência de Depreciação	172.932.257,55	0,00
Ano-Calendário de 2009			
Ficha	Linha	Valor informado pelo contribuinte	Valor considerado pela Fiscalização
04B	11.Despesas de Arrendamento Mercantil	1.648.744.150,23	0,00
06B	08.Rendas de Arrendamento Mercantil	1.965.600.929,88	0,00
09B	31.Despesa de Arrendamento - Insuficiência de Depreciação	0,00	0,00
09B	56.(-)Rendas de Arrendamento - Superveniência de Depreciação	1.062.255.368,27	0,00

Sendo assim, a Fiscalização, na apuração do lucro real, realizou as seguintes alterações:

- a) adicionou os valores correspondentes às “Despesas de Arrendamento Mercantil” informadas pelo contribuinte;*
- b) excluiu os valores correspondentes às “Rendas de Arrendamento Mercantil” informadas pelo contribuinte;*
- c) adicionou os valores correspondentes às “Rendas de Arrendamento – Superveniência de Depreciação”.*

As tabelas a seguir demonstram a apuração do lucro real efetuada pela Fiscalização:

Ano-calendário de 2008	
Lucro Real Antes da Compensação - Declarado	280.798.602,67
(+) Despesas de Arrendamento Mercantil	189.259.192,30
(-) Rendas de Arrendamento Mercantil	201.968.412,64
(+) Rendas de Arrendamento - Superveniência de Depreciação	172.932.257,55
Lucro Real Antes da Compensação - Apurado	441.021.639,88
Ano-calendário de 2009	
Lucro Real Antes da Compensação - Declarado	-591.040.383,27
(+) Despesas de Arrendamento Mercantil	1.648.744.150,23
(-) Rendas de Arrendamento Mercantil	1.965.600.929,88
(+) Rendas de Arrendamento - Superveniência de Depreciação	1.062.255.368,27
Lucro Real Antes da Compensação - Apurado	154.358.205,35

Como se vê, no ano-calendário de 2009, o contribuinte declarou um prejuízo fiscal no montante de R\$ 591.040.383,27. A Fiscalização, no entanto, apurou um valor de R\$ 154.358.205,35 a título de lucro real, razão pela qual efetuou o lançamento que consta do processo nº 10580.731548/2013-06.

Em decorrência do referido lançamento, o contribuinte passou a não possuir prejuízo fiscal para utilizar em futuras compensações.

Porém, nas DIPJ dos anos-calendário de 2011 e de 2012, o contribuinte utilizou os valores que contam da tabela abaixo a título de “Compensação de Prejuízos Fiscais”, compensações estas que foram consideradas indevidas, acarretando o lançamento que consta do presente processo.

ANO-CALENDÁRIO	COMPENSAÇÃO INDEVIDA
2011	R\$ 337.546.504,49
2012	R\$ 78.805.453,72

Ocorre que, também nos anos-calendário de 2011 e 2012, o contribuinte declarou valores relacionados às operações de arrendamento mercantil, conforme tabelas abaixo:

Ano-calendário de 2011		
Ficha	Linha	Valor informado pelo contribuinte
04B	11.Despesas de Arrendamento Mercantil	1.295.050.215,21
06B	08.Rendas de Arrendamento Mercantil	1.343.145.734,07
09B	36.Despesa de Arrendamento – Insuficiência de Depreciação	659.828.435,19
09B	63.(-)Rendas de Arrendamento - Superveniência de Depreciação	0,00
Ano-calendário de 2012		
Ficha	Linha	Valor informado pelo contribuinte
04B	11.Despesas de Arrendamento Mercantil	786.524.032,72
06B	08.Rendas de Arrendamento Mercantil	806.316.554,48
09B	36.Despesa de Arrendamento – Insuficiência de Depreciação	628.102.170,39
09B	64.(-)Rendas de Arrendamento - Superveniência de Depreciação	0,00

Analisando-se os valores informados pelo contribuinte, percebe-se que, em 2008 e 2009, ele efetuou exclusões referentes a “Rendas de Arrendamento - Superveniência de Depreciação”, e que, em 2011 e 2012, ele efetuou adições referentes à “Despesa de Arrendamento – Insuficiência de Depreciação”.

Desta forma, a **desconsideração** das operações de arrendamento mercantil acarretam uma situação mais onerosa ao contribuinte nos anos de 2008 e de 2009, mas também podem acarretar uma situação menos onerosa nos anos de 2011 e 2012.

Apesar disso, a Fiscalização, em relação aos anos de 2011 e de 2012, apenas efetuou a glosa dos valores informados a título de “Compensação de Prejuízos Fiscais”. Não houve, portanto, qualquer menção às operações de arrendamento mercantil.

Entendo, pois, ser necessária a realização de diligência para que se verifiquem os valores decorrentes das operações de arrendamento mercantil informados nas DIPJ dos anos-calendário de 2011 e de 2012.

Providências

Destarte, proponho a realização de diligência, na forma dos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/1972 e do artigo 10 da Portaria MF nº 341/2011, para as seguintes providências:

a) Dar ciência deste despacho ao contribuinte;

b) Realizar auditoria com as seguintes finalidades:

b.1) Verificar se os valores declarados pelo contribuinte nas DIPJ de 2011 e de 2012, a título de “Despesas de Arrendamento Mercantil”, “Rendas de Arrendamento Mercantil”, “Despesa de Arrendamento – Insuficiência de Depreciação” e de “Rendas de Arrendamento - Superveniência de Depreciação”, decorrem, **exclusivamente**, das operações de cessão de carteira de arrendamento mercantil ocorridas em 19/12/2008 e 29/12/2009;

b.2) Caso existam outras operações de arrendamento mercantil ocorridas após 29/12/2009, apurar **a parcela** dos valores declarados pelo contribuinte nas DIPJ de 2011 e de 2012, a título de “Despesas de Arrendamento Mercantil”, “Rendas de Arrendamento Mercantil”, “Despesa de Arrendamento – Insuficiência de Depreciação” e de “Rendas de Arrendamento - Superveniência de Depreciação”, **que seja decorrente das operações de cessão de carteira de arrendamento mercantil ocorridas em 19/12/2008 e 29/12/2009;**

c) Apresentar quaisquer outras informações e anexar outros documentos que sejam considerados úteis ou necessários ao prosseguimento do julgamento do presente processo;

d) Consolidar, em relatório circunstanciado, as informações prestadas em atendimento à presente diligência, prestando os esclarecimentos solicitados, detalhando as providências adotadas, bem como seus resultados, e indicando a eventual apresentação de novos elementos;

e) Conceder ao impugnante o prazo de 30 (trinta) dias para manifestar-se sobre o resultado da diligência;

f) Com o relatório acima referido, e, se for o caso, com a manifestação do sujeito passivo, encaminhar o presente processo a esta DRJ para prosseguimento do julgamento administrativo”.

DA DILIGÊNCIA REALIZADA PELA DRF

Em atendimento à demanda da DRJ/BEL, a Divisão de Fiscalização - Serviço de Fiscalização de Maiores Contribuintes - SEFIM/5ªRF – Salvador/BA, com a lavra do mesmo auditor que realizou o procedimento fiscal e os lançamentos aqui discutidos, elaborou a seguinte informação presente no “Relatório de Diligência” (fls. 1841/1846):

“14. A fim de atender ao solicitado pela DRJ, analisamos as informações prestadas pelo contribuinte, conforme descrito nos itens 4 a 6. Para isso, verificamos se as contas contábeis que registraram as operações de cessão da carteira de arrendamento receberam lançamentos nos anos-calendário posteriores.

15. A análise mostrou que não foram registradas novas operações de arrendamento. Ou seja, os lançamentos a título de Rendas/Despesas de Arrendamento, bem como Insuficiência/Superveniência de Depreciação, decorrem exclusivamente das operações de cessão de carteira de arrendamento mercantil ocorridas em 19/12/2008 e 29/12/2009.

16. No trabalho fiscal autuado sob o PAF nº 10580.731548/2013-06, a autoridade fiscal anulou os efeitos da operação de cessão da carteira de arrendamento, após a qual foram apurados os seguintes valores de IRPJ:

Ano-Calendário	2008	2009
Lucro Real apurado pelo contribuinte	R\$ 280.798.602,67	-R\$ 591.040.383,27
Ajustes de arrendamento	R\$ 160.223.037,21	R\$ 745.398.588,62
Lucro Real ajustado pela fiscalização	R\$ 441.021.639,88	R\$ 154.358.205,35
IRPJ apurado pelo Contribuinte	R\$ 70.175.650,67	0,00
IRPJ apurado após ajuste	R\$ 110.231.409,97	R\$ 38.565.551,34
Diferença de IRPJ após ajustes	R\$ 40.055.759,30	R\$ 38.565.551,34

17. Na apuração do IRPJ, O contribuinte havia efetuado os seguintes lançamentos, vinculados às operações de arrendamento:

Ano-Calendário	CONTAS DE RESULTADO		LANÇAMENTOS NO LALUR	
	Despesa de Arrendamento	Rendas de Arrendamento	Insuficiência de Depreciação (AD)	Superveniência de Depreciação (EX)
2008	189.259.192,30	201.968.412,64	0,00	172.932.257,55
2009	1.648.744.150,23	1.965.600.929,88	0,00	1.062.255.368,27
2010	1.820.604.082,83	2.226.100.017,02	0,00	576.824.298,89
2011	1.295.050.215,21	1.343.145.734,07	659.828.435,19	0,00
2012	786.524.032,72	806.316.554,48	628.102.170,39	0,00

AD = Adição
EX = Exclusão

18. Os lançamentos do Lalur foram efetuados originalmente pelo contribuinte e anulados pela fiscalização. A insuficiência tinha sido adicionada e a superveniência excluída.

19. Já os lançamentos em contas de resultado foram incluídos na apuração do lucro real pela fiscalização. As receitas foram excluídas e as despesas adicionadas.

20. Dessa forma, temos, por exemplo, que no ano-calendário 2008 o ajuste efetuado pela fiscalização foi a anulação da exclusão de R\$ 172.932.257,55, a adição de R\$ 189.259.192,30 e a exclusão de R\$ 201.968.412,64, que resultou no ajuste total de R\$ 160.223.037,21 (item 16).

21. Para atendimento ao item c da Decisão DRJ, esclarecemos que, na diligência solicitada pelo CARF, efetuamos a anulação dos efeitos da cessão dos contratos de arrendamento nos períodos posteriores a 2009, seguindo a metodologia adotada no trabalho anterior, cujos ajustes decorrentes desta operação tiveram o seguinte impacto na apuração do IRPJ:

Ano-Calendário	2010	2011	2012
Lucro Real apurado pelo contribuinte	R\$ 407.606.325,13	R\$ 787.608.510,49	R\$ 1.479.526.204,14
Ajustes de arrendamento	R\$ 171.328.364,70	-R\$ 707.923.954,05	-R\$ 647.894.692,15
Glosa de Compensação de Prejuízo Fiscal	R\$ 174.688.425,06	R\$ 337.546.504,49	R\$ 78.805.453,72
Lucro Real ajustado sem arrendamento	R\$ 753.623.114,89	R\$ 417.231.060,93	R\$ 910.436.965,71
Diferença após ajuste	R\$ 346.016.789,76	-R\$ 370.377.449,56	-R\$ 569.089.238,43
IRPJ apurado pelo Contribuinte	R\$ 101.877.581,28	R\$ 196.878.127,62	R\$ 369.857.551,04
IRPJ apurado após ajuste	R\$ 188.381.778,72	R\$ 104.283.765,23	R\$ 227.585.241,43
Diferença de IRPJ após ajustes	R\$ 86.504.197,44	-R\$ 92.594.362,39	-R\$ 142.272.309,61

22. O prejuízo fiscal tratado nesta Diligência é o que está retratado na tabela do item anterior. Com a anulação das operações de arrendamento, o prejuízo fiscal deixou de existir e, conseqüentemente, foi efetuado a glosa nos lançamentos de ajuste.

23. Assim, considerando as tabelas dos itens 16, 17 e 21, temos que, no período de 2008 a 2012, a anulação dos efeitos das operações decorrentes das cessões dos contratos de arrendamento teve o seguinte resultado na apuração do IRPJ:

ANO	IRPJ apurado pelo Contribuinte	IRPJ apurado após ajuste	Diferença de IRPJ após ajustes
2008	70.175.650,67	110.231.409,97	40.055.759,30
2009	0,00	38.565.551,34	38.565.551,34
2010	101.877.581,28	188.381.778,72	86.504.197,44
2011	196.878.127,62	104.283.765,23	-92.594.362,39
2012	369.857.551,04	227.585.241,43	-142.272.309,61
TOTAL	738.788.910,61	669.047.746,69	-69.741.163,92

24. Cumprido o solicitado pela DRJ/BEL, notificamos o contribuinte do resultado dessa Diligência, sendo-lhe concedido um prazo de 30 (trinta) dias para, querendo, manifestar-se a respeito das conclusões expressas nesse trabalho fiscal”.

Cientificada do resultado da diligência, a contribuinte manifestou-se através da petição (fls. 1852/1856), assentando:

“Verifica-se claramente nesse quadro que, anulando-se por completo os efeitos da cessão dos contratos de leasing e mesmo que se mantenha a glosa da compensação de prejuízo fiscal realizada nos anos-base 2011 e 2012, objeto deste processo administrativo fiscal, não há saldo de imposto a pagar.

Pelo contrário. Refazendo-se a apuração dos resultados dos períodos-base autuados, valendo-se dos mesmos critérios utilizados na lavratura do auto de infração que deu origem ao processo administrativo nº 10580.731548/2013-06, o que deveria ter sido feito não só por uma questão de coerência e consistência, mas também por força do art. 146 do CTN, a conclusão a que se chega é que o Requerente pagou IRPJ em valor muito superior àquele que seria devido, caso tais critérios fossem válidos, o que se admite apenas para fins de argumentação.

Mais do que isso, no item 23 de seu Relatório a fiscalização elaborou quadro demonstrativo, indicando o efeito da anulação dos efeitos da cessão dos contratos de leasing nos resultados dos períodos de apuração de 2008 a 2012, e chegou à conclusão de que a anulação dos efeitos das operações decorrentes das cessões dos contratos de arrendamento teve o seguinte resultado na apuração do IRPJ” (fls. 1845 e 1846):

[...]

Em suma, a fiscalização verificou que se forem anulados os efeitos das cessões dos contratos de leasing, o Requerente recolheu nos anos-base 2011 e 2012 valores muito superiores aos devidos, suficientes inclusive para absorver os montantes exigidos pela fiscalização, relativos aos anos-base 2008 e 2009, que são exigidos nos autos daquele processo administrativo nº 10580.731548/2013-06.

[...]

CONCLUSÕES

Pelo exposto, forçoso concluir que o auto de infração que deu origem ao presente processo administrativo não pode ser mantido, sendo manifestamente indevida a exigência do IRPJ, relativo aos anos-base 2011 e 2012, visto que no caso concreto restou demonstrado e comprovado não ter ocorrido falta de reconhecimento desse imposto nos referidos períodos de apuração”.

DA DECISÃO RECORRIDA

Com a conclusão da diligência, os autos voltaram à apreciação da 1ª Turma da DRJ/BEL que, depois de afastar o pedido de sobrestamento do julgamento, prolatou decisão assim fundamentada (fls. 1860/1870):

“A recorrente solicita a revisão do lançamento atual (anos-calendário 2011 e 2012), com fundamento na manutenção dos critérios adotados no lançamento efetuado sobre os períodos de 2008 e 2009.

A respeito do assunto, tem-se que o Ato Administrativo produz efeitos perante o administrado enquanto não revisto definitivamente na esfera administrativa ou judiciária.

No caso concreto, o lançamento efetuado sobre os anos-calendário 2008 e 2009 anulou os efeitos das operações cessão da carteira de arrendamento mercantil, ocorridas em 19/12/2008 e 29/12/2009 (processo nº 10580.731548/2013-06). Trata-se de Despesas/Rendas de Arrendamento, bem como Superveniência de Depreciação, registrados pelo contribuinte na apuração do IRPJ. Ver Quadro 1.

Quadro 1 - Receitas/Despesas de Arrendamento Mercantil, informadas na DIPJ AC 2008 e 2009 (valores em R\$)		
Ano-calendário 2008		
Ficha	Linha	Valor informado pelo contribuinte
04B	11.Despesas de Arrendamento Mercantil	189.259.192,30
06B	08.Rendas de Arrendamento Mercantil	201.968.412,64
09B	28.Despesa de Arrendamento - Insuficiência de Depreciação	0,00
09B	49.(-)Rendas de Arrendamento - Superveniência de Depreciação	172.932.257,55
Ano-calendário 2009		
Ficha	Linha	Valor informado pelo
		contribuinte
04B	11.Despesas de Arrendamento Mercantil	1.648.744.150,23
06B	08.Rendas de Arrendamento Mercantil	1.965.600.929,88
09B	31.Despesa de Arrendamento - Insuficiência de Depreciação	0,00
09B	56.(-)Rendas de Arrendamento - Superveniência de Depreciação	1.062.255.368,27

O contribuinte apresentou recurso ao Ato Administrativo, que ainda pende de solução definitiva no Egrégio Conselho de Administrativo de Recursos Fiscais.

Na apuração do IRPJ, anos-calendário 2011 e 2012, o contribuinte efetuou outros lançamentos de mesma natureza, que todavia não foram levados em consideração pela autoridade lançadora. Ver Quadro 2.

Quadro 2 - Receitas/Despesas de Arrendamento Mercantil, informadas na DIPJ AC 2011 e 2012 (valores em R\$)

Ano-calendário de 2011		
Ficha	Linha	Valor informado pelo contribuinte
04B	11 Despesas de Arrendamento Mercantil	1.295.050.215,21
06B	08 Rendas de Arrendamento Mercantil	1.343.145.734,07
09B	36 Despesa de Arrendamento – Insuficiência de Depreciação	659.828.435,19
09B	63.(-)Rendas de Arrendamento - Superveniência de Depreciação	0,00
Ano-calendário de 2012		
Ficha	Linha	Valor informado pelo contribuinte
04B	11 Despesas de Arrendamento Mercantil	786.524.032,72
06B	08 Rendas de Arrendamento Mercantil	806.316.554,48
09B	36 Despesa de Arrendamento – Insuficiência de Depreciação	628.102.170,39
09B	64.(-)Rendas de Arrendamento - Superveniência de Depreciação	0,00

Em sede de diligência, a unidade de origem confirmou que os registros dos anos-calendário 2011 e 2012 (Despesas/Rendas de Arrendamento e Insuficiência de Depreciação) também tiveram origem nas operações de cessão de carteiras de arrendamento, ocorridas em 19/12/2008 e 29/12/2009.

A autoridade fazendária já firmou entendimento no sentido que as operações de cessão de crédito, ocorridas em 19/12/2008 e 29/12/2009, não teriam efeitos tributários perante o contribuinte. Assim, esse posicionamento, enquanto não revisto, propaga-se sobre os períodos subsequentes. Logo, assiste razão ao contribuinte em exigir a manutenção, nos anos de 2011 e 2012, dos critérios de lançamento efetuado nos anos de 2008 e 2009, devendo-se, portanto, desconsiderar os efeitos das operações arrendamento mercantil no presente lançamento.

A bem da verdade, o CARF, por meio da Resolução nº 1401000.444 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, de 14 de fevereiro de 2017, exarada nos autos do processo nº 10580.731548/201306, considerou irregular os lançamentos de receitas/despesas de arrendamento mercantil efetuados pelo sujeito passivo, que teriam por escopo a postergação do imposto devido, e determinou a apuração do IRPJ nos anos de 2011 e 2012, considerando, por óbvio, a cessação dos efeitos do arrendamento mercantil.

Como resultado, a unidade de origem verificou que, anulados os efeitos das operações de cessão da carteira de arrendamento mercantil, ocorridos em 19/12/2008 e 29/12/2009, o sujeito passivo, nos anos-calendário 2011 e 2012, apurou um IRPJ a maior no valor de R\$ 92.594.362,39 e R\$ 142.272.309,61, respectivamente.

O que torna o lançamento insubsistente.

Deixa-se de apreciar os demais argumentos por haverem perdido seu objeto.

4 Da conclusão

Ante tudo exposto, voto no sentido de julgar a IMPUGNAÇÃO PROCEDENTE, cancelando os créditos tributários do processo”.

Decisão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

SOBRESTAMENTO DO JULGAMENTO. IMPROCEDÊNCIA.

O Princípio da Eficiência, norteador do processo administrativo, prevê maior ênfase à legitimidade, economicidade e razoabilidade, em benefício da eficiência. Razão pela qual, não se revela acertado sobrestar a apreciação da impugnação até a decisão definitiva do processo correlato.

ARREDAMENTO MERCANTIL. ANULAÇÃO DOS EFEITOS.

A anulação dos efeitos tributários da operação de arrendamento mercantil deve refletir em todos os períodos sujeitos à influência daquela operação.

*Impugnação Procedente
Crédito Tributário Exonerado*

Cientificada da decisão, a contribuinte não mais se manifestou.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone

O Recurso de Ofício atende aos requisitos regimentais e foi interposto pela presidência da 1ª Turma da DRJ/BEL por haver exoneração de crédito tributário em montante superior a R\$ 2.500.000,00, conforme definido pela Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, pelo que o recebo e dele conheço.

Como visto, trata-se de lançamentos de compensação indevida de prejuízo operacional com resultado da atividade geral, entendendo a Autoridade Fiscal não deter a contribuinte estoque de prejuízos acumulados após procedimento anterior realizado junto à mesma e que culminou com lançamentos de ofício controlados no Processo nº 10580.731548/2013-06.

Conforme dizer fiscal (TVF – fls. 14/15), “em 2013, houve um procedimento fiscal (PAF nº 10580-731.548/2013-06) que analisou a escrituração e o resultado do contribuinte nos anos-calendário 2008 e 2009. O trabalho fiscal constatou irregularidades na escrituração de receitas e despesas com arrendamento mercantil, sendo refeita a apuração de ofício do lucro líquido e lucro real daqueles anos-calendário, de acordo com o demonstrativo abaixo (...). Dessa forma, o resultado fiscal do contribuinte no ano-calendário 2009 foi alterado, deixando de ter um prejuízo fiscal de R\$ 591.040.383,27, e passando a ter um lucro real de R\$ 154.358.205,35. Ao término daquele procedimento fiscal, o contribuinte foi intimado a retificar o LALUR, a fim de contemplar as alterações no resultado fiscal decorrentes da fiscalização que havia sido realizada e das infrações constatadas. Porém, conforme escrituração do LALUR entregue durante esse procedimento fiscal, essa intimação não foi atendida, tendo o contribuinte aproveitado o saldo de prejuízo fiscal original, sem considerar a alteração feita de ofício (...). O contribuinte, ao calcular o lucro real dos anos-calendário 2011 e 2012, efetuou a compensação de prejuízos fiscais no limite de 30% do lucro ajustado. Ocorre que, conforme exposto no tópico 4, não existia saldo de prejuízo fiscal a compensar. Dessa forma, houve a compensação indevida de prejuízo fiscal, o que reduziu irregularmente o lucro real nos anos-calendário 2011 e 2012”.

Na sua peça impugnatória sustentou a recorrente, inicialmente, o sobrestamento deste feito em razão da sua direta vinculação com o resultado a ser proferido no PA nº 10580-731.548/2013-06 (textualmente, “no processo citado (...), teriam sido considerados nulos para fins tributários os efeitos da operação de cessão de carteira de arrendamento mercantil realizada com o Bradesco Leasing S.A, ou seja, teriam sido desconsideradas as despesas de arrendamento mercantil e de superveniência de depreciação bem como as receitas de arrendamento mercantil”), e, no mérito, apontou que “independentemente do resultado do julgamento do processo administrativo nº 10580.731548/2013-06, não poderia a Fiscalização formalizar novo auto de infração considerando apenas a alteração feita de ofício no saldo dos prejuízos fiscais, sem observar os critérios jurídicos adotados naquele auto de infração, sob pena de violação do art. 146 do CTN” e que, “visando manter coerente e consistente, a Fiscalização deveria ter observado o critério utilizado na determinação do lucro real dos anos-base 2008 e 2009 também no que diz respeito aos anos-base de 2011 e 2012, realizando os seguintes ajustes nos resultados tributáveis destes períodos: (i) subtração dos valores das “despesas de arrendamento – insuficiência de depreciação” e “rendas de arrendamento mercantil”; (ii) adição dos montantes das “despesas de arrendamento mercantil”.

Sequencialmente aduziu: “*caso os efeitos da “desconsideração” da cessão da carteira de leasing tivessem sido aplicados de forma consistente e coerente, seria apurado lucro real em 2011 e 2012 em montantes bem inferiores do que aqueles informados pela Impugnante nas respectivas DIPJ*”, isto porque, “*a Fiscalização não teria levado em conta o fato de que, casos sejam desconsiderados para efeitos fiscais a cessão das carteiras de contratos de leasing, as consequências não de restringiriam ao IRPJ, alcançando também a CSLL, que teria sido recolhida a maior nos montantes de R\$ 7.214.327,82 em 2011 e R\$ 2.968.878,26 em 2012*”.

Para concluir que, “*pelos mesmos motivos expostos no item anterior, teriam ocorrido pagamentos a maior e indevidos de Pis e de Cofins*” e “*o Fisco deveria observar em toda a sua extensão a desconsideração dos efeitos das operações de cessão dos contratos de leasing, deduzindo das diferenças supostamente devidas a título de IRPJ nos anos-base de 2011 e 2012, os valores da CSLL, do Pis e da Cofins recolhidos a maior*”.

Apreciando os autos, a DRJ/BEL entendeu pela necessidade de converter o julgamento em diligência para que fossem trazidas novas informações e, após seu retorno, prolatou decisão no sentido de dar provimento à impugnação e cancelar os lançamentos, procedimento que levou ao recurso de ofício manejado..

Conforme decisão de 1º Piso:

“A autoridade fazendária já firmou entendimento no sentido que as operações de cessão de crédito, ocorridas em 19/12/2008 e 29/12/2009, não teriam efeito efeitos tributários perante o contribuinte. Assim, esse posicionamento, enquanto não revisto, propaga-se sobre os períodos subsequentes. Logo, assiste razão ao contribuinte em exigir a manutenção, nos anos de 2011 e 2012, dos critérios de lançamento efetuado nos anos de 2008 e 2009, devendo-se, portanto, desconsiderar os efeitos das operações arrendamento mercantil no presente lançamento.

A bem da verdade, o CARF, por meio da Resolução nº 1401000.444 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, de 14 de fevereiro de 2017, exarada nos autos do processo nº 10580.731548/201306, considerou irregular os lançamentos de receitas/despesas de arrendamento mercantil efetuados pelo sujeito passivo, que teriam por escopo a postergação do imposto devido, e determinou a apuração do IRPJ nos anos de 2011 e 2012, considerando, por óbvio, a cessação dos efeitos do arrendamento mercantil.

Como resultado, a unidade de origem verificou que, anulados os efeitos das operações de cessão da carteira de arrendamento mercantil, ocorridos em 19/12/2008 e 29/12/2009, o sujeito passivo, nos anos-calendário 2011 e 2012, apurou um IRPJ a maior no valor de R\$ 92.594.362,39 e R\$ 142.272.309,61, respectivamente.

O que torna o lançamento insubsistente”.

Pois bem, em um primeiro momento, entendi não ser cabível neste procedimento realizar “ajustes” (adições e exclusões) no Lucro Real apurado pela recorrente nos anos-calendário de 2011 e 2012, como propugnado pela defesa da contribuinte, acatado pela Autoridade Fiscal que realizou a diligência e cancelado pela decisão recorrida.

Explico.

Na linha de pensamento comum às três partes citadas, os “ajustes” (soma algébrica de adições e exclusões adiante enumeradas) poderiam ser feitos *ex tempore* e *extra*

scriptor porque teriam como fundamentos os mesmos fatos contábeis originados em 2008 e 2009 e que irradiaram seus reflexos para os anos subsequentes, 2010, 2011 e 2012.

No dizer da defesa, corroborado pelo Fisco e DRJ, como houve um procedimento fiscal junto à contribuinte relativamente aos anos-calendário de 2008 e 2009 (Processo nº 10580.731548/2013-06) no qual foram feitos tais ajustes e que redundaram em alteração no resultado da fiscalizada de “prejuízo” para “lucro”, nada mais justo que tais adições e exclusões igualmente se fizessem presente no procedimento fiscal que redundou nos lançamentos aqui tratados (PA nº 10580.728890/2016-63), mesmo que com a diminuição do valor tributável inicialmente apurado.

Veja-se novamente a posição externada pela decisão de 1º Piso, com destaques acrescidos:

Logo, assiste razão ao contribuinte em exigir a manutenção, nos anos de 2011 e 2012, dos critérios de lançamento efetuado nos anos de 2008 e 2009, devendo-se, portanto, desconsiderar os efeitos das operações arrendamento mercantil no presente lançamento.

A bem da verdade, o CARF, por meio da Resolução nº 1401000.444 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, de 14 de fevereiro de 2017, exarada nos autos do processo nº 10580.731548/201306, considerou irregular os lançamentos de receitas/despesas de arrendamento mercantil efetuados pelo sujeito passivo, que teriam por escopo a postergação do imposto devido, e determinou a apuração do IRPJ nos anos de 2011 e 2012, considerando, por óbvio, a cessação dos efeitos do arrendamento mercantil.

Como resultado, a unidade de origem verificou que, anulados os efeitos das operações de cessão da carteira de arrendamento mercantil, ocorridos em 19/12/2008 e 29/12/2009, o sujeito passivo, nos anos-calendário 2011 e 2012, apurou um IRPJ a maior no valor de R\$ 92.594.362,39 e R\$ 142.272.309,61, respectivamente.

O que torna o lançamento insubsistente”.

De minha parte, porém, como já disse antes, entendia pela inaplicabilidade de imputar a este procedimento fiscal, já finalizado, com crédito tributário constituído, e em fase de julgamento, valores relativos a “ajustes”, para mais ou para menos, que viessem a alterar completamente os resultados apurados, em verdadeira inovação atemporal.

Em outro dizer, a ação fiscal que culminou com os lançamentos presentes neste processo (10580.728890/2061-63) teve como escopo aferir a regularidade da compensação utilizada pela recorrente para reduzir seu Lucro Real nos anos-calendário de 2011 e 2012 e, sendo o caso, proceder aos lançamentos de ofício sobre os montantes indevidamente utilizados.

Ou seja, não tratou em momento algum de verificar exclusões ou adições ao Lucro Real.

Nessa linha, trazer para ESTE procedimento (PA nº 10580.728890/2016-63) a mesma conclusão da auditoria realizada no PA nº 10580.731548/2013-06, afetando drasticamente os resultados apurados, não me parecia o caminho correto. Seria, no fundo, realizar uma nova auditoria que originalmente não fora programada.

Porém, alguns fatos e documentos encartados neste e no outro PA de interesse da recorrente, levaram-me a repensar a posição inicialmente adotada.

O primeiro deles, o fato, incontestado de que o mesmo AFRFB que realizou a ação fiscal encartada nestes autos realizou igualmente a diligência determinada pela DRJ e concluiu pelo refazimento do resultado, diga-se, por aplicar os “ajustes” havidos em 2008 e 2009 ao procedimento de 2011 e 2012.

Certo que nem este Conselheiro e nem os demais componentes da banca de julgadores está vinculado ao pensar do servidor que presidiu a diligência, porém não deixa de ser emblemático que o autor da ação fiscal tenha assumido, na manifestação posterior, a possibilidade de se aplicar os ajustes reclamados. Nesse sentido, como foi ele o auditor que realizou os lançamentos originais, sua posição de entender cabíveis os ajustes não pode ser desprezada.

Mais ainda, este mesmo AFRFB, ainda que não tenha realizado os lançamentos encartados no PA nº 10580.731548/2013-06, foi quem atendeu à demanda da 1ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Sejul (1401) que, mediante Resolução nº 1401-000.444, de 14/02/2017, converteu o julgamento do mencionado processo em diligência visando melhor elucidação dos fatos, eventos e aspectos nele constantes, tendo concluído (Relatório de Diligência de 12/02/2019 – fls. 1666/1673 daquele PA) que “*frente a dados informados pela Contribuinte, e utilizando-se da sistemática de apuração do imposto efetuada pela Fiscalização, apurou os valores de imposto que entendeu postergados, segundo os **quatro** métodos determinados na Resolução do CARF, demonstrados em anexo único ao Relatório*”.

Realce-se, pela absoluta pertinência, que NESTA diligência (repita-se, referente ao PA nº 10580.731548/2013-06, a conclusão do presidente do procedimento (o mesmo que efetivou os lançamentos discutidos NESTES AUTOS – PA nº 10580.728890/2061-63) já sinalizou para a alteração que poderia ocorrer nos autos de infração de 2011 e 2012.

Veja-se:

“12. A fim de comprovar a postergação do imposto, analisamos as informações prestadas pelo contribuinte, conforme descrito nos itens 4 a 6. Para isso, verificamos se as contas contábeis que registraram as operações de cessão da carteira de arrendamento receberam lançamentos nos anos-calendário posteriores. Constatamos que não foram registradas novas operações de arrendamento.

13. Depois, analisamos os lançamentos posteriores nas contas de resultado e os reflexos na apuração da base de cálculo do IRPJ. O quadro abaixo demonstra os lançamentos entre 2008 e 2012:

Ano-Calendário	CONTAS DE RESULTADO		LANÇAMENTOS NO LALUR	
	Despesa de Arrendamento	Rendas de Arrendamento	Insuficiência de Depreciação (AD)	Superveniência de Depreciação (EX)
2008	189.259.192,30	201.968.412,64	0,00	172.932.257,55
2009	1.648.744.150,23	1.965.600.929,88	0,00	1.062.255.368,27
2010	1.820.604.082,83	2.226.100.017,02	0,00	576.824.298,89
2011	1.295.050.215,21	1.343.145.734,07	659.828.435,19	0,00
2012	786.524.032,72	806.316.554,48	628.102.170,39	0,00

AD - Adição
EX - Exclusão

14. Os lançamentos do Lalur foram efetuados originalmente pelo contribuinte e anulados pela fiscalização. A insuficiência tinha sido adicionada e a superveniência excluída.

15. Já os lançamentos em contas de resultado foram incluídos na apuração do lucro real pela fiscalização. As receitas foram excluídas e as despesas adicionadas.

16. Dessa forma, temos, por exemplo, que no ano-calendário 2008 o ajuste efetuado pela fiscalização foi a anulação da exclusão de R\$ 172.932.257,55, a adição de R\$ 189.259.192,30 e a exclusão de R\$ 201.968.412,64, que resultou no ajuste total de R\$ 160.223.037,21 (item 9).

17. Efetuada a anulação dos efeitos da cessão dos contratos de arrendamento nos períodos posteriores a 2009, conforme metodologia adotada no trabalho anterior, os ajustes decorrentes desta operação tiveram o seguinte impacto na apuração do IRPJ:

Ano-Calendário	2010	2011	2012
Lucro Real apurado pelo contribuinte	R\$ 407.806.325,13	R\$ 787.608.510,49	R\$ 1.479.526.204,14
Ajustes de arrendamento	R\$ 171.328.364,70	-R\$ 707.923.954,05	-R\$ 647.894.692,15
Glosa de Compensação de Prejuízo Fiscal	R\$ 174.688.425,06	R\$ 337.546.504,49	R\$ 78.805.453,72
Lucro Real ajustado sem arrendamento	R\$ 753.823.114,89	R\$ 417.231.060,93	R\$ 910.436.965,71
Diferença após ajuste	R\$ 346.016.789,76	-R\$ 370.377.449,56	-R\$ 569.089.238,43
IRPJ apurado pelo Contribuinte	R\$ 101.877.581,28	R\$ 196.878.127,62	R\$ 369.857.551,04
IRPJ apurado após ajuste	R\$ 188.381.778,72	R\$ 104.283.765,23	R\$ 227.585.241,43
Diferença de IRPJ após ajustes	R\$ 86.504.197,44	-R\$ 92.594.362,39	-R\$ 142.272.309,61

18. Em decorrência dos lançamentos de arrendamento mercantil, o contribuinte apresentou prejuízo fiscal no ano-calendário 2009, que foi utilizado para compensação entre 2010 e 2012. Com a anulação das operações de arrendamento, o prejuízo fiscal deixou de existir e, conseqüentemente, foi efetuado a glosa nos lançamentos de ajuste.

19. Assim, considerando as tabelas dos itens 9, 13 e 17, temos que, no período de 2008 a 2012, a anulação dos efeitos das operações decorrentes das cessões dos contratos de arrendamento teve o seguinte resultado na apuração do IRPJ:

ANO	IRPJ apurado pelo Contribuinte	IRPJ apurado após ajuste	Diferença de IRPJ após ajustes
2008	70.175.650,67	110.231.409,97	40.055.759,30
2009	0,00	38.565.551,34	38.565.551,34
2010	101.877.581,28	188.381.778,72	86.504.197,44
2011	196.878.127,62	104.283.765,23	-92.594.362,39
2012	369.857.551,04	227.585.241,43	-142.272.309,61
TOTAL	738.788.910,61	669.047.746,69	-69.741.163,92

20. Nos anos-calendário de 2008 a 2010, a anulação das operações resultou em um aumento do IRPJ no valor de R\$ 165.125.508,08. Já nos anos de 2011 e 2012, o IRPJ reduziu em R\$ 234.866.672,00, resultando numa redução total de R\$ 69.741.163,92 entre 2008 e 2012.

21. Assim, ao considerarmos a anulação dos efeitos das operações de cessão dos contratos de arrendamento no período compreendido entre 2008 e 2012, temos que o contribuinte apurou IRPJ em valor superior ao que seria devido após a aludida anulação”.

Compare-se agora com a mesma conclusão externada no Relatório de Diligência referente **ESTE** Processo (fls. 1841/1846):

“18. Os lançamentos do Lalur foram efetuados originalmente pelo contribuinte e anulados pela fiscalização. A insuficiência tinha sido adicionada e a superveniência excluída.

19. Já os lançamentos em contas de resultado foram incluídos na apuração do lucro real pela fiscalização. As receitas foram excluídas e as despesas adicionadas.

20. Dessa forma, temos, por exemplo, que no ano-calendário 2008 o ajuste efetuado pela fiscalização foi a anulação da exclusão de R\$ 172.932.257,55, a adição de R\$ 189.259.192,30 e a exclusão de R\$ 201.968.412,64, que resultou no ajuste total de R\$ 160.223.037,21 (item 16).

21. Para atendimento ao item c da Decisão DRJ, esclarecemos que, na diligência solicitada pelo CARF, efetuamos a anulação dos efeitos da cessão dos contratos de arrendamento nos períodos posteriores a 2009, seguindo a metodologia adotada no trabalho anterior, cujos ajustes decorrentes desta operação tiveram o seguinte impacto na apuração do IRPJ:

Ano-Calendário	2010	2011	2012
Lucro Real apurado pelo contribuinte	R\$ 407.606.325,13	R\$ 787.608.510,49	R\$ 1.479.526.204,14
Ajustes de arrendamento	R\$ 171.328.364,70	-R\$ 707.923.954,05	-R\$ 647.894.692,15
Glosa de Compensação de Prejuízo Fiscal	R\$ 174.688.425,08	R\$ 337.546.504,49	R\$ 78.805.453,72
Lucro Real ajustado sem arrendamento	R\$ 753.623.114,89	R\$ 417.231.060,93	R\$ 910.436.965,71
Diferença após ajuste	R\$ 346.016.789,76	-R\$ 370.377.449,56	-R\$ 569.089.238,43
IRPJ apurado pelo Contribuinte	R\$ 101.877.581,28	R\$ 196.878.127,82	R\$ 369.857.551,04
IRPJ apurado após ajuste	R\$ 188.381.778,72	R\$ 104.283.765,23	R\$ 227.585.241,43
Diferença de IRPJ após ajustes	R\$ 86.504.197,44	-R\$ 92.594.362,39	-R\$ 142.272.309,61

22. O prejuízo fiscal tratado nesta Diligência é o que está retratado na tabela do item anterior. Com a anulação das operações de arrendamento, o prejuízo fiscal deixou de existir e, conseqüentemente, foi efetuado a glosa nos lançamentos de ajuste.

23. Assim, considerando as tabelas dos itens 16, 17 e 21, temos que, no período de 2008 a 2012, a anulação dos efeitos das operações decorrentes das cessões dos contratos de arrendamento teve o seguinte resultado na apuração do IRPJ”:

ANO	IRPJ apurado pelo Contribuinte	IRPJ apurado após ajuste	Diferença de IRPJ após ajustes
2008	70.175.650,67	110.231.409,97	40.055.759,30
2009	0,00	38.565.551,34	38.565.551,34
2010	101.877.581,28	188.381.778,72	86.504.197,44
2011	196.878.127,62	104.283.765,23	-92.594.362,39
2012	369.857.551,04	227.585.241,43	-142.272.309,61
TOTAL	738.788.910,61	669.047.746,69	-69.741.163,92

Veja-se a absoluta coerência de raciocínio, identidade de rubricas analisadas, simetria de valores e consistência conclusiva, sempre lembrando que foram lavradas pelo mesmo servidor que realizou os procedimentos, por isso ganham substância e robustez e não devem menosprezados.

Em suma, o entendimento do autor do feito perfila com o da Turma Julgadora de 1º Piso.

Outro ponto a destacar é o da segurança jurídica, ou seja, princípio que norteia todo o ordenamento jurídico, inclusive considerado como o “condutor da administração pública”, inserto dentro do artigo 2º, *caput*, da Lei nº 9.784/1999, que regula do Processo Administrativo:

*Art. 2º—A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, **segurança jurídica**, interesse público e eficiência.*

Dizendo mais explicitamente, a segurança é, em última análise, a irradiação da paz jurídica, da confiabilidade e da previsibilidade dos cidadãos (e pessoas jurídicas) de que as condutas por eles praticadas serão garantidas, desde que, obviamente, previstas como condutas lícitas pelo sistema jurídico.

Como escreveu Rafael Ramires Araújo Valim (“O princípio da segurança jurídica no direito administrativo brasileiro” – SP – Malheiros – 2010 – pg. 28):

“O princípio da segurança jurídica ou da estabilidade das relações jurídicas impede a desconstituição injustificada de atos ou situações jurídicas, mesmo que tenha ocorrido alguma inconformidade com o texto legal durante sua constituição. Muitas vezes o desfazimento do ato ou da situação jurídica por ele criada pode ser mais prejudicial do que sua manutenção, especialmente quanto a repercussões na ordem social. Por isso, não há razão para invalidar ato que tenha atingido sua finalidade, sem causar dano algum, seja ao interesse público, seja os direitos de terceiros”.

Assim, a importância da segurança jurídica visa a proteção das expectativas do administrado, ou seja, o gestor público deve valer-se de práticas passadas e dos precedentes da administração pública, que possibilitaram e criaram expectativas nos cidadãos, buscando alternativas para que as decisões emanadas nos atos e nos processos sobre seu poder sejam tomadas consistentemente, possibilitando segurança e boa fé.

A respeito, na doutrina:

“O Estado é instrumento da sociedade e sua existência só tem sentido se estiver a serviço de todos e de cada um. Por isso, justifica-se a confiança que legitimamente os membros da sociedade nele depositam, não se admitindo que os agentes públicos possam desempenhar suas funções traindo essa confiança”. (Diogo de Figueiredo Moreira Neto. Mutações do direito público. Rio de Janeiro: Renovar, 2006 – pg. 285).

“O princípio se justifica pelo fato de ser comum, na esfera administrativa, haver mudança de interpretação de determinadas normas legais, com a consequente mudança de orientação, em caráter normativo, afetando situações já reconhecidas e consolidadas na vigência de orientação anterior. Essa possibilidade de mudança de orientação é inevitável, porém gera insegurança jurídica, pois os interessados nunca sabem quando a sua situação será possível de contestação pela própria administração pública”. (Maria Sylvia Zanella Di Pietro, Direito Administrativo. São Paulo: Atlas, 2001 =pg. 85)

Dentro deste contexto, mister que o Estado promova a segurança jurídica, mínimo que dele se exige e que deve oferecer aos seus liderados.

Então, trazendo ao caso concreto, se a ação fiscal desenvolvida em 2008 e 2009 levou a que a pessoa jurídica autuada sofresse alteração no Lucro Real que apurou (base impositiva do IRPJ) com a alocação dos “ajustes” procedida pelo Fisco, com o consequente **aumento** do valor devido a título deste tributo, via auto de infração, nada mais “justo”, diga-se, correto, imparcial, moral, adequado, razoável e lógico, sob o ângulo jurídico, que nos anos de 2011 e 2012, tratando-se dos mesmos elementos fáticos e de direito, proceda-se aos iguais “ajustes”, AINDA QUE NESTE CASO, haja DIMINUIÇÃO da base de cálculo e do imposto apurado.

É a aplicação plena e efetiva da “segurança jurídica”, posto ser irracional que o que serve para o momento “1”, quando favorável ao Poder Público não se aplique ao momento “2”, quando a balança pende para o contribuinte em desfavor do Estado.

Em outro dizer, se em 2008 e 2009 a contribuinte apurou “x” e os lançamentos de ofício elevaram o valor para “x+1” por força dos “ajustes”, evidentemente nos anos 2011 e 2012, tendo sido apurado o valor “y” e se aplicando os “ajustes” destes períodos o montante a ser considerado deve ser “y-1”.

Não pode haver raciocínio diverso, sob pena de o Estado se locupletar do que não lhe pertence, com ilícito enriquecimento, vedado pelo ordenamento jurídico pátrio.

Continuando, outro ponto que me fez melhor refletir sobre o caso em discussão diz respeito ao basilar princípio da “busca da verdade material”², inerente e congruente com os ditames do processo administrativo-fiscal

Nesse eito, a pergunta óbvia que se deve fazer é a seguinte: qual o valor efetivamente devido pela contribuinte em 2011 e 2012 após os “ajustes”? A resposta foi dada pela Autoridade Fiscal que presidiu a diligência e consta do Relatório por ela elaborado (fls. 1841/1846).

Finalmente, imperioso destacar que os lançamentos relativos a 2008 e 2009, constantes do Processo nº 10580.731548/2013-06 foram mantidos após julgamento levado a efeito em 15/10/2019 pela 1ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, decisão assim ementada (Ac. 1401-003.807):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Data do fato gerador: 31/12/2008, 31/12/2009

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. DISCORDÂNCIAS QUANTO À APURAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL.

*Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais, é incabível cogitar a nulidade do auto de infração. A ocorrência de eventual equívoco, **que não houve nos autos**, no cálculo da matéria tributável não implica nulidade do auto de infração, mas exoneração parcial do lançamento se fosse o caso.*

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. FALTA DE PROPÓSITO NEGOCIAL. Oponibilidade. FISCO.

Para que um planejamento tributário seja oponível ao Fisco, não basta que o contribuinte, no exercício do direito de auto-organização, pratique atos ou negócios jurídicos antes dos fatos geradores. Além disso, é necessário que haja um propósito comercial, de modo que o exercício do direito seja regular.

MULTA QUALIFICADA. CRITÉRIOS.

A aplicação de multa qualificada de 150% do imposto lançado se justifica apenas nos casos em que restar evidenciada a prática de conduta dolosa tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

² Sobre o tema, Demetrius Nichele Macei, em sua obra “A Verdade Material no Direito Tributário” – Malheiros Editores – 2013 – pg. 53 – afirma: “a matéria tributária em si, independentemente do âmbito em que a lide entre contribuinte e Fisco seja travada, (...) já é suficiente para que o princípio adotado seja o da busca pela verdade material em todos os casos”.

Igualmente Celso Antonio Bandeira de Mello, recorrendo às lições de Hector Jorge Escola: “no procedimento administrativo, independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte ou pelas partes, a Administração deve sempre buscar a verdade substancial” (in Curso de Direito Administrativo – 29ª Ed. SP – Malheiros – 2012 – pg. 512).

Linha em consonância com a jurisprudência da Corte Administrativa Tributária federal: “A não apreciação de provas trazidas aos autos depois da impugnação e já na fase recursal, antes da decisão final administrativa, fere o princípio da instrumentalidade processual prevista no CPC e a busca da verdade material, que norteia o contencioso administrativo tributário. No processo administrativo predomina o princípio da verdade material no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação” (Ac. 103-18789 – 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes).

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora calculados pela taxa Selic, a partir de seu vencimento.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADORES EXCESSO DE PODERES OU VIOLAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO. DIVERGÊNCIA DOUTRINÁRIA E JURISPRUDENCIAL.

A responsabilidade do administrador pelas obrigações tributárias da pessoa jurídica existe quando fique comprovada a atuação com excesso de poderes ou a infração de lei, contrato social ou estatuto, não se enquadrando em tais situações os atos praticados verificados nos autos.

E o seguinte dispositivo de Acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade. No mérito: (i) por voto de qualidade, negar provimento ao recurso quanto à oponibilidade da operação ao Fisco e o aproveitamento de IRPJ e CSLL recolhidos em razão da operação de cessão da carteira de arrendamento mercantil, vencidos os conselheiros Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Thiago Dayan da Luz Barros e (ii) por unanimidade de votos negar provimento quanto à alegação de postergação. A Conselheira Letícia Domingues Costa Braga apresenta Declaração de Voto.

Com essa decisão os lançamentos de ofício relativos ao Processo nº 10580.731548/2013-06 foram mantidos e os “ajustes” realizados no Lucro Real convalidados e cancelados, de forma que, por reflexo, seus efeitos inevitavelmente se irradiaram para os anos subsequentes, posto que têm a mesma origem fática e temporal.

Em outro dizer, validados em 2008 e 2009 em desfavor da contribuinte, igual trilha devem seguir em 2011 e 2012, agora a favor da recorrente.

Nesse cenário, o valor apurado pela recorrente foi maior que o ajustado pelo Fisco, descabendo a manutenção dos lançamentos, por indevidos, como acertadamente decidiu a Turma *a quo*:

ANO	IRPJ apurado pelo Contribuinte	IRPJ apurado após ajuste	Diferença de IRPJ após ajustes
2011	196.878.127,62	104.283.765,23	-92.594.362,39
2012	369.857.551,04	227.585.241,43	-142.272.309,61

Pelo exposto e o que mais consta dos autos, encaminho meu voto para NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício, mantendo integralmente a decisão recorrida.

Deixo de apreciar os demais argumentos por perda de objeto.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Relator