



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.006076/2003-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-006.059 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2023
Recorrente FIAT AUTOMÓVEIS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Período de apuração: 28/02/2001 a 28/02/2002

CSLL. BASE DE CÁLCULO. PAGAMENTO DE TRIBUTOS. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÕES. DEDUTIBILIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Com a mudança da situação de fato do contribuinte (pagamento dos débitos tributários, que encontravam-se anteriormente com exigibilidade suspensa em razão de ação judicial), correta retificação das Declarações de Rendimentos do período correspondente, reclassificando as despesas anteriormente tratadas como passivo contingente (inedutível) para tratá-las como contas a pagar, despesa dedutível na apuração do lucro real e na base de cálculo da CSLL.

JUROS. DEDUTIBILIDADE. DESPESA PAGA OU INCORRIDA. NÃO VERIFICAÇÃO.

Os juros de mora, encargos acessórios da despesa principal contabilizados em razão de pendência de finalização de ação judicial questionando obrigação tributária, são expectativa de despesa, que, provisionada, não se realizou no caso concreto pois houve anistia do pagamento dos juros. Tratando-se de despesa não incorrida e não paga, não satisfaz as condições de dedutibilidade do art. 318 do RIR/94.

AUTO DE INFRAÇÃO DE IPI. COMPETÊNCIA 3ª SEÇÃO DO CARF. COMPETÊNCIA ABSOLUTA.

A distribuição de competência entre as três Seções de Julgamento do CARF consiste em repartição jurisdicional em razão de matéria (competência absoluta), com vistas ao atendimento do interesse público. Como tal, não é passível de modificação, devendo ser conhecida de ofício eventual incompetência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora. Os(as) Conselheiros(as) Efigênio de Freitas Júnior, Fredy José Gomes de Albuquerque, Viviani Aparecida Bacchmi e

Neudson Cavalcante Albuquerque acompanharam a relatora pelas conclusões. Vencido o Conselheiro Fábio de Tarsis Gama Cordeiro, que dava parcial provimento ao recurso em menor extensão. O Conselheiro Fábio de Tarsis Gama Cordeiro manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, José Eduardo Genero Serra, Fredy José Gomes de Albuquerque, Fábio de Tarsis Gama Cordeiro, Viviani Aparecida Bacchmi, Thais de Laurentiis Galkowicz e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento ("DRJ") de Juiz de Fora.

Por bem apresentar os detalhes dos diversos fatos ocorridos até a decisão da DRJ, colaciono o relatório do Acórdão recorrido *in verbis*:

Em julgamento o auto de infração de fls. 6 a 17, lavrado em conseqüência da não-homologação das compensações requeridas de IPI – códigos 0676 e 1097 (IPI veículos e outros) – nos processos de restituição/compensação n.ºs 13603.000414/2001-81, 13603.000488/2001-17, 13603.000532/2001-99, 13603.000534/2001-88 e 13601.000095/2002-12, Período de apuração de 28/02/2001 a 28/02/2002.

O IPI lançado alcançou o montante de R\$ 56.222.278,50, acrescido de multa de ofício (75%), no valor de R\$ 42.166.708,85, e juros de mora calculados até 31/03/2003, no importe de R\$ 19.616.195,92. O crédito tributário total foi de R\$ 118.005.183,27.

Insurgiu-se a contribuinte contra o feito fiscal por meio do arrazoado de fls. 814 a 833, no qual defende a legitimidade dos créditos pleiteados para fins de compensação, créditos estes que teriam a seguinte origem:

“Em abril de 1990, a Fiat Automóveis impetrou o Mandado de Segurança n.º 90.0003557-0, questionando a aplicação da Medida Provisória 22/1988, convertida na Lei n.º 7.689/1988, para que não lhe fosse exigida a exação criada por aqueles diplomas legais, qual seja, a Contribuição Social sobre o Lucro.

Com efeito, foi proferida sentença favorável à Impugnante, o que deu origem à apelação interposta pela União Federal ao Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Por sua vez, aquele Tribunal confirmou a sentença de 1ª instância, ocorrendo o seu trânsito em julgado.

Ocorre que, com o objetivo de modificar a decisão proferida pelo TRF, a União Federal propôs ação rescisória julgada procedente pela 2ª Seção do TRF da 1ª Região. Logo ficou configurada a obrigação da Fiat Automóveis S/A de pagar a CSL, desconstituindo-se totalmente a decisão que havia sido proferida no mandado de segurança anteriormente impetrado.

Diante desse quadro, o procedimento adotado pela Impugnante foi de deixar de efetuar o pagamento da CSL de 1992 a 1997, registrando-a, contudo, em conta de passivo. Além disso, a cada exercício o passivo foi acrescido dos encargos legais exigíveis sobre tributos não pagos.

Para fins fiscais, a despesa gerada pelo registro daquele passivo e seus encargos foram considerados, à época, indedutíveis pela Impugnante na determinação da base de cálculo do IRPJ. Para fins da base de cálculo da CSL, foram adicionados os encargos financeiros.

Ocorre que, posteriormente, a Impugnante identificou que aquelas adições representavam obrigações a pagar. Com isso, as adições efetuadas no lucro tributável de períodos anteriores eram indevidas, sendo que as mesmas deveriam ter sido tratadas como despesas dedutíveis em cada período de competência. Diante disto, procedeu à retificação das declarações de rendimentos dos anos-calendário de 1994 a 1997 para considerar dedutível a despesa de CSL registrada e seus encargos financeiros, para fins das apurações fiscais dos anos anteriores.

Em decorrência dessa retificação das declarações de anos anteriores, foi apurado crédito tributário a recuperar, o qual foi objeto de pedido para compensação com outros tributos e contribuições administrados pela SRF, nos termos da legislação aplicável.

Contudo, ao verificar aqueles pedidos de compensação e a origem do crédito apresentado, as autoridades fiscais afastaram a dedutibilidade daquela despesa de CSL no período de competência. Entendeu a Fiscalização que o passivo registrado representava uma provisão e, como tal, sua dedutibilidade apenas seria verificada quando do pagamento do passivo. Argumentou ainda que, quando menos, o passivo representava tributo com a exigibilidade suspensa em decorrência do Mandado de Segurança n.º 90.0003557-0 que havia sido impetrado pela Impugnante, o que também levaria à dedutibilidade apenas por ocasião do seu pagamento.

Formou-se, no entendimento dos auditores fiscais, um vínculo entre a exclusão nas apurações fiscais e a realização do passivo através de seu pagamento, tratado pelos mesmos como provisão ou tributo com a exigibilidade suspensa.

Com isso, entenderam não existir o referido crédito a compensar e, portanto, glosaram as compensações pleiteadas.

Embora os auditores fiscais queiram dar ao passivo de CSL a conotação de mera provisão, o mesmo guarda clara natureza de obrigação a pagar. Por isso, a exclusão efetuada pela Impugnante não depende, em hipótese alguma, da realização do passivo; ao contrário, a exclusão decorre do simples fato de que houve adição indevida em períodos anteriores, a qual deve ser corrigida através da retificação das apurações fiscais daqueles mesmos períodos nos quais foram feitas as adições indevidas no lucro tributável.

Assim, uma vez apresentada a origem do crédito que foi objeto do pedido de compensação, bem como, identificado o ponto de questionamento das autoridades fiscais acerca de sua origem, passa-se a demonstrar a distinção entre provisões e obrigações a pagar, o que se mostra essencial para entendimento da matéria e cancelamento do Auto de Infração.

II.2 Da natureza de obrigação a pagar do passivo contabilizado

(...)

2 Do tratamento fiscal das obrigações a pagar e dos encargos financeiros correspondentes

(...)

II.3 Do crédito de CSL relativo ao Processo n.º 13603.000534/2001-88

De acordo com o entendimento das autoridades fiscais, o pagamento do débito de CSL apurado no Processo Administrativo n.º 13603.001262/99-76 implica em confissão do montante devido. Ocorre que, o que há é a liquidação de débito de CSL, uma vez que a Impugnante estava em mora para com o fisco. Tal fato, não implica no reconhecimento pela Impugnante em pagar o imposto sobre uma base de cálculo que foi apurada incorretamente, uma vez, os juros adicionados em cada um daqueles períodos representavam despesas financeiras dedutíveis no mês de competência.

De outro modo, não há que se falar em confissão irretroatável da base de cálculo que foi considerada naquele pagamento, que inclusive não fazia parte da discussão naquele Processo Administrativo. A base de cálculo deve ser apurada de conformidade com a legislação, buscando-se a verdade material.

Foi proferido o Acórdão da 3ª Turma da DRJ-Juiz de Fora/MG n.º 4.171, de 08 de agosto de 2003, às fls. 885/891, considerando procedente o lançamento.

O Segundo Conselho de Contribuintes converteu em diligência, através da Resolução no 202-00.740, de 15/09/2004 (folhas 1.055 a 1.058), o julgamento do recurso do contribuinte acima referido, para que se anexasse ao presente processo as decisões administrativas definitivas relativas aos processos em que se pleiteiam as compensações.

Devolvido o processo, após cumprida a diligência, na sessão do 2º Conselho de Contribuintes de 20/10/2005, **foi proferido o Acórdão n.º 202-16.648, às fls. 1146/1152 com a seguinte ementa:**

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A compensação não pode ser oposta a lançamento tributário, como matéria de defesa.

LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO-CABIMENTO.

Comprovado que os pedidos do contribuinte foram convertidos em Declarações de Compensação antes de sua apreciação pela autoridade fiscal, e que estas se constituíram em confissão de dívida, perfeitamente executáveis, nos termos do disposto nos §§ 62 a 82 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, na redação que lhe foi dada pela Medida Provisória n.º 135/2003 (Lei n.º 10.833/2003), improcede o lançamento nos moldes em que foi efetuado.

Foram apresentados embargos de declaração, em face do acórdão acima mencionado, pelo Presidente da Segunda Câmara do Conselho de Contribuintes, nos seguintes termos:

Em face do exposto, restando demonstrada a contradição entre os fundamentos utilizados pelo acórdão embargado como razão de decidir e a decisão nele tomada, submeto os presentes embargos à apreciação da Câmara, nos termos do art. 27, § 1 2, do Regimento.

A Segunda Turma do CC, através da resolução de fls. 1153/1157, acatou os embargos.

Atendidos os termos da resolução supra, foi proferido novo Acórdão n.º 202.17.355, na Sessão de 20/09/2006, daquela 2ª Turma do CC, às fls. 1220/1227, com a seguinte ementa:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

O deferimento dos embargos de declaração pode ter, em alguns casos, efeitos infringentes, no sentido de determinar a modificação do julgamento anteriormente realizado (Acórdão CSRF/01-04.539), razão pela qual retifica-se o Acórdão n.º 202- 16.648, cuja ementa passa a ter a seguinte redação:

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A compensação não pode ser oposta a lançamento tributário como matéria de defesa.

IPI LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. CABIMENTO.

De acordo com o disposto no art. 90 da Medida Provisória n.º 2.158/2001, serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados.

MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Exclui-se integralmente a multa de ofício lançada, pela aplicação retroativa do caput do art. 18 da Lei n.º 10.833/2003, com fundamento no art. 106, II, do CTN.

Recurso provido em parte."

Embargos de declaração acolhidos.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou embargos de declaração contra a exclusão da multa de ofício, sendo-lhe negado seguimento. (fls. 1231/1244)

A PFN interpôs Recurso Especial, às fls. 1248/1260.

Em exame de admissibilidade do Resp, o CC assim se manifestou, às fls. 1277/1279:

*Em vista da situação encontrada e com fulcro no artigo 15, § 6º e 16, I do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, **NEGO SEGUIMENTO ao recurso quanto à questão da tempestividade, e RECEBO o Recurso Especial interposto pela procuradora da Fazenda Nacional, no atinente à exclusão da multa de ofício, por ter o Acórdão indicado como divergente suporte fático comum ao Acórdão recorrido, quanto ao entendimento da recorrente.***

Às fls. 1286/1292, a contribuinte ofereceu contra-razões à parte do Resp que foi admitida.

Às fls. 1293/1310, a contribuinte apresentou Recurso Especial ao CC.

A PFN apresentou suas contra-razões ao Resp impetrado pela contribuinte.

Através do Acórdão 9303-002901, de 09/04/2014, a CSRF, às fls. 1340/1345, negou provimento ao recurso especial interposto pela PFN e deu provimento ao recurso especial interposto pela contribuinte, com o seguinte comando: Pelo exposto, nego provimento ao recurso interposto pela PGFN e dou provimento ao recurso do sujeito passivo, com retorno à DRJ para que se proceda a análise do mérito [em suma, o direito creditório de CSLL – acrescente].

O Presidente da 3ª Turma da DRJ/JFA solicitou, através do despacho de fls. 1359/1360, reanálise do acórdão da CSRF.

Às fls. 1375/1376, a solicitação acima não foi conhecida pelo CARF.

Através do Acórdão 62.696 da 2ª turma da DRJ/JFA, às fls. 1.395/1408, este colegiado não conheceu da impugnação, como exposto nas ementas a seguir:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/2001 a 31/03/2001

DECISÃO ADMINISTRATIVA. REALIDADE FÁTICA/DOCUMENTAL. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

Se a fundamentação que levou a determinada decisão se mostra desvinculada da realidade fática e documental acostada ao processo, a determinação nela contida, que vai contra normas legais vigentes e, ainda que inconscientemente, promove tratamento diferenciado à empresa autuada, não deve ser acolhida, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL *Período de apuração: 01/02/2001 a 31/03/2001*

DIREITO CREDITÓRIO. CSLL

Não cabe apreciar o direito creditório proveniente das retificações de declarações de rendimentos dos anos-calendário 1994 a 1997, utilizado em compensações com débitos de IPI, no processo administrativo referente ao lançamento dos débitos daquele tributo advindos das compensações que não foram homologadas.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA ESTRANHA AO LITÍGIO. NÃO CONHECIMENTO.

Deve ser não conhecida a manifestação de inconformidade quanto aos argumentos expendidos acerca de créditos e compensações discutidos em processos específicos, nos quais é facultado ao interessado o exercício do direito de defesa.

A contribuinte apresentou recurso voluntário que gerou o Acórdão 3201-004.140 - 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária, às fls. 1.521/1536, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA *Período de apuração: 01/02/2001 a 31/03/2001* **DESCUMPRIMENTO DE DECISÃO ADMINISTRATIVA SUPERIOR.**

ANULAÇÃO. *O julgamento de primeira instância que deixa de dar cumprimento ao decidido por instância hierarquicamente superior deve ser anulado para que outra decisão seja proferida, em estrito cumprimento ao decidido definitivamente.*

ANÁLISE DAS ALEGAÇÕES DA PARTE. INSTÂNCIA DE ORIGEM.

NECESSIDADE. GARANTIA DA AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO.

Determinado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais que o mérito da questão seja apreciado pela Delegacia Regional de Julgamento, para se evitar supressão de instância e garantir o contraditório e a ampla defesa, resta necessário o retorno dos autos à primeira instância, para análise das questões de mérito apresentadas pelo contribuinte.

O julgamento da impugnação resultou no Acórdão n. 09-69.204 da 9ª Turma da DRJ de Juiz de Fora/MG, cuja ementa segue colacionada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 28/02/2001 a 28/02/2002

TRIBUTO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. INDEDUTIBILIDADE.

É indedutível da base de cálculo da CSLL tributo com exigibilidade suspensa.

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO

A compensação pressupõe a existência de direito creditório líquido e certo.

LANÇAMENTO.

Ratificada a não homologação das compensações declaradas pela contribuinte, resta caracterizada a procedência do lançamento do IPI por falta de recolhimento dos débitos que permaneceram em aberto, com base na legislação então vigente.

Irresignada, a Contribuinte recorre a este Conselho, reprisando suas alegações de defesa.

O processo foi distribuído para julgamento pela 3ª Seção deste Conselho.

Todavia, lá percebeu-se que apesar do Auto de Infração ter lançado valores a título de IPI, isso se deu como decorrência de compensação consideradas indevidas. Ademais, como já relatado, em sede de Recurso Especial promovido pela contribuinte, houve a determinação por parte da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais para que os autos retornasse à instância de origem para apreciação do mérito trazido pela contribuinte **no que tange o direito de crédito de CSLL**, por entender que não houve decisão administrativa sobre o mérito da questão.

Neste norte, conforme consignado no acórdão da DRJ: *já existe decisão definitiva de 2ª instância administrativa (AC 202.17.355, Sessão de 20/09/2006, 2ª Turma do CC, às fls. 1220/1227) foi considerado válido o lançamento do IPI por falta de recolhimento, ainda que referente a débitos confessados em DCTF, com base na legislação pertinente, excetuando-se a aplicação de multa de ofício que foi exonerada*. Consta também que não há litígio a ser apreciado no tocante aos tópicos acima, ou seja: *mantida a não homologação das compensações o lançamento deve prevalecer sem aplicação de multa de ofício; se comprovada a existência de direito creditório, o lançamento deve ser cancelado até o limite das compensações homologadas*.

Concluiu-se, portanto, pela necessidade de declinar a competência para 1ª Seção de julgamento, para apreciação do litígio acerca do crédito de CSLL pleiteado por meio de compensações, o que ditará o resultado acerca da manutenção ou não do auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

1. Crédito de CSLL

Como se depreende do relato acima, a lide atualmente a ser apreciada cinge-se à apreciação do mérito referente à não homologação das compensações tratadas nos processos n.ºs 13603.000414/2001-81, 13603.000488/2001-17, 13603.000532/2001-99, 13603.000534/2001-88 e 13601.000095/2002-12, com manifestação de inconformidade apresentada neste processo.

O despacho decisório que não homologou as compensações possui a seguinte motivação (fls. 77/78):

Tomo conhecimento do parecer e DECIDO:

I. Aprovar o Parecer retro, para reconhecer a preliminar e, no mérito, considerar sem fundamento legal o procedimento adotado pela contribuinte de considerar

dedutíveis a CSLL e acessórios nos anos-calendários de 1994 a 1997, por tratarem-se, em essência, de provisões de contingência, relativas, na época, a fato futuro e incerto, indedutíveis por falta de previsão legal, não bastando simples retificação de declarações DIRPJ para alterar sua natureza, atentando ainda para sua indedutibilidade mesmo no caso de serem consideradas despesas de tributos e contribuições e encargos acessórios, como a empresa argumenta, tendo em vista os arts. 7º e 8º da Lei n.º 8.541/92 e art. 41 da Lei n.º 8.981/95, e, assim, por consequência, não homologar as compensações dos débitos pleiteadas nas Declarações de Compensação da interessada Fiat Automóveis S.A., CNPJ 16.701.716/0001-56, nos processos 13603.000414/2001-81, 13603.000488/2001-17, 13603.000532/2001-99 e 13603.000534/2001-88, e as compensações de parte dos débitos dos processos 13601.000094/2002-60 e 13601.000095/2002-12 atingidas pela mesma matéria, abaixo discriminadas em seus montantes e períodos de apuração:

(...)

II. Homologar as compensações dos débitos pleiteadas nas Declarações de Compensação da interessada Fiat Automóveis S.A., CNPJ 16.701.716/0001-56, nos processos 13603.000533/2001-33, 13603.000312/2001-65, 13601.000094/2002-60 e 13601.000095/2002-12, abaixo discriminadas em seus montantes e períodos de apuração:

Ou seja, ao verificar os Pedidos de Compensação apresentados pela Recorrente, as autoridades fiscais afastaram a dedutibilidade da despesa de CSLL *no período de competência* (declarada por meio das retificações), sob o argumento de que a contribuinte representava uma provisão, e como tal sua dedutibilidade apenas seria verificada quando de seu pagamento (o que se confundiria com o *regime de caixa*). É essa a questão a ser avaliada por este Colegiado.

Para que essa empreitada seja adequada, é necessário inicialmente bem compreender a ordem dos fatos que tangenciam o caso:

- Em abril de 1990, a Recorrente impetrou o Mandado de Segurança n.º 90.0003557-0;
- Em sentença datada de 25/01/91, o Poder Judiciário acolheu a pretensão da contribuinte impetrante pela inconstitucionalidade plena da Lei n.º 7.689/88, de modo que desobrigou-a do pagamento da CSLL;
- Em Acórdão datado de 25/11/91, a 3ª Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, apreciando a apelação interposta pela União Federal, decidiu negar provimento à apelação e à remessa oficial, nos termos do voto do Relator,
- Em junho de 1992, transitou em julgado o acórdão do TRF da 1ª Região, o qual confirmou a sentença que havia concedido a segurança pleiteada. Com base nesse acórdão, a contribuinte passou a não recolher a Contribuição Social sobre o Lucro,¹ registrando os débitos de CSLL em conta de passivo contingente (provisão) e considerando tais valores despesas indedutíveis da própria CSLL;
- foi ajuizada ação rescisória pela Procuradoria da Fazenda Nacional para desconstituir a decisão proferida no Mandado de Segurança n.º 90.3557-0 (cf. noticiado pela NOTA PGFN/CDA n. 170/2000, em fls 843 desses autos)
- Em 29 de dezembro de 1997, o Fisco lavrou o Auto de Infração n.º 13603.001262/99-76 contra a Recorrente, para constituir os débitos de CSLL não pagos no período de 1992 a 1997, pautando-se no entendimento de que a CSLL era devida a partir da edição da Lei n.º 8.212/91, ou seja entendendo pela inaplicabilidade

¹ Fala-se na defesa que tal decisão foi posteriormente desconstituída por competente ação rescisória. Porém, nada consta nos autos no sentido de comprovar tal fato, de modo que não será levado em consideração na presente decisão.

da decisão judicial transitada em julgado a favor da Recorrente relativamente aos períodos posteriores a 1991;

- Em 25 de fevereiro de 1999, aproveitando os benefícios da anistia instituída pela Lei 9.779/99, com as alterações promovidas pela Medida Provisória 1.807/99, a contribuinte optou por recolher os débitos de CSLL referentes ao período de 1992 a 1997 exigidos no Auto de Infração (13603.001262/99-76). A Recorrente então procedeu a retificação das Declarações de Rendimentos de 1994 a 1997, reclassificando as despesas anteriormente tratadas como passivo contingente (inedutível) para tratá-las como despesa dedutível na apuração do lucro real e na base de cálculo da CSLL.

Diante desse contexto fático, é preciso atenção para um ponto fundamental: alega a Recorrente que não havia nenhuma causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário vigente quando da ocorrência dos fatos geradores de 94 a 97. Afirma que a decisão judicial favorável ao contribuinte já havia transitado em julgado e não havia qualquer outra hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito (art. 151 do CTN).

Cumpra avaliar o ponto colocado sobre a lavratura do auto de infração para cobrança da Contribuição Social (PAF n. 13603.001262/99-76), o qual, segundo a Recorrente, confirmaria a inexistência de causa de suspensão da exigibilidade no período em discussão.

Com efeito, tal lançamento tributário confirmaria, no sentir da Recorrente, que inexistia causa de suspensão da exigibilidade da CSLL no período autuado (1992 a 1997), uma vez que toda a meticolosa argumentação adotada pela autoridade fiscal (cf. Termo de Verificação Fiscal acostado em fls 767 a 791 dos presentes autos) foi no sentido de que a segurança concedida pelo Poder Judiciário em favor da Recorrente não abarcaria todos os fatos geradores futuros. De fato, o TVF apresenta tópicos a respeito dos “efeitos do mandado de segurança preventivo *versus* segurança normativa”, dos “limites da coisa julgada em matéria tributária” e da “alteração da regra jurídica incidente”, em que lembra que o Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário 1.382.844-CE, passou a reconhecer a constitucionalidade da Lei 7.689/88, com a exceção de seu artigo 8º. Assim, considerou que a decisão judicial favorável à contribuinte faz coisa julgada apenas quanto ao período lá tratado originalmente, não sendo obstado, portanto, que procedesse ao lançamento a Contribuição Social a partir do ano-calendário 1992. Isto porque a regra jurídica que rege a matéria mudou, não sendo mais aquela que foi submetida pela autuada, em 1990, à decisão do Poder Judiciário. Justamente nesse sentido o lançamento não foi lavrado para prevenir decadência (art. 63 da Lei n. 9.430/96), tendo sido imputada multa de ofício no patamar de 112,5% (cf. fls 792 a 796).

Todavia, vê-se que a Contribuinte continuou registrando, entre 1994 e 1997, os débitos com exigibilidade suspensa de CSLL em conta de passivo contingente (provisão) e considerando tais valores despesas ineditáveis da própria CSLL. Então a dúvida basilar que se coloca é: caso de fato não houvesse hipótese de suspensão de exigibilidade entre 1994 e 1997, porque assim declarou a Recorrente?

A própria Recorrente em sua defesa assume que fora ajuizada ação rescisória pela Fazenda Nacional para ver desconstituída a decisão proferida no Mandado de Segurança nº 90.3557-0. Contudo, nada mais informa ou comprova a respeito da referida ação rescisória. A única informação que esta Conselheira pôde encontrar nos autos sobre tal ação encontra-se na NOTA PGFN/CDA n. 170/2000 (tratando da remissão parcial requerida pela contribuinte com base no art. 17 da Lei 9.779/1999), na qual consta que, naquela data (/18/08/2000) a ação rescisória encontrava-se em curso (fls 843).

É essa informação que faz ter sentido a conduta da Recorrente de ter permanecido declarando o débito de CSLL com exigibilidade suspensa entre 1994 e 1997. Não o faria caso simplesmente tivesse tido êxito no mandado de segurança em decisão definitiva (afinal aí não existiria débito de CSLL a ser declarado).

Assim, com base (i) nas próprias declarações da contribuinte do período no sentido de que os débitos de CSLL existiam, porém eram objeto de causa de suspensão da exigibilidade; (ii) na notícia da existência de ação rescisória a respeito do tributo nos períodos em questão; (iii) na regra de que “a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento” (art. 147, §1º do CTN); entendo que existia sim causa de suspensão da exigibilidade vigente entre 1994 e 1997 a respeito da obrigação da Recorrente pagar CSLL aos cofres da União Federal. Não foi feita prova suficiente em sentido contrário pela contribuinte, uma vez que o auto de infração n. 13603.001262/99-76 não possui o condão de desconstituir tais fatos, que determinam a natureza jurídica dos institutos a serem aqui avaliados.

Retomemos então os fatos. Conformada com a mudança de jurisprudência a aproveitado os benefícios para adimplemento de dívidas tributárias trazidas pela Lei 9.779/99, a Recorrente procedeu o pagamento dos valores cobrados a título de CSLL no PAF n. 13603.001262/99-76.

Assim, é aqui que se encontra o ponto nevrálgico do caso, já destacado anteriormente. Não se está discutindo a existência da despesa com o tributo federal, mas sim quando deve ser adicionada essa despesa à base de cálculo da CSLL: quando efetivamente paga em 1999 ou quando ocorreram os fatos geradores das obrigações tributárias (1994 a 1997)?

O posicionamento da autoridade fiscal no despacho decisório de fls 77 foi no sentido de que não é cabível o procedimento da Recorrente de retificar as declarações referentes aos anos de 1994 a 1997 para lá constar a dedutibilidade de CSLL. Cita, para fundamentar suas razões, a previsão contida no artigo 7º da Lei n. 8.541/92, que exigia o prévio pagamento da obrigação tributária para que fosse possível a dedutibilidade, conforme se vê do art. 7º da mencionada lei:

Art.7º. As obrigações referentes a tributos ou contribuições somente serão dedutíveis, para fins de apuração do lucro real, quando pagas.

Ocorre que tal disposição legal restou superada com o advento do artigo 41 da Lei nº. 8.981/95, o qual determina a dedução de tributos e contribuições, na apuração do lucro real, de acordo com o regime de competência, *in verbis*:

Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

O regime de competência impõe a contabilização de receitas e despesas de acordo com o seu fato gerador, vale dizer, o fato que faz nascer o respectivo direito ou a respectiva obrigação, independentemente do recebimento ou pagamento. Isto quer dizer que as despesas devem ser registradas no momento em que incorridas, independentemente de seu pagamento.

Neste ponto, deve-se lembrar que o artigo 37, §1º da Lei nº 8.981/95, preceitua que a determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido com observância das disposições das leis comerciais, o que, inclui o artigo 177 da Lei das S.A (Lei n. 6.404/76):

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis

uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

Logo, como bem posto no Acórdão 9101.004-113,² “o *caput* do art. 41 da Lei n.º 8.981/95, ao alterar a disposição legal anterior que, em sentido contrário, admitia a dedução dos tributos somente no período de apuração em que ocorresse seu efetivo pagamento (pelo regime de caixa, conforme o art. 7º da Lei n.º 8.541/92), veio conformar a legislação tributária à regra de cumprimento obrigatório pelas pessoas jurídicas submetidas ao lucro real à sistemática dos registros contábeis em consonância com o princípio da competência.”

A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador (cf. artigo 113 do CTN). Esse é momento, como visto, de reconhecimento da despesa, o que inclui as despesas de natureza tributária. Assim, os tributos são dedutíveis, na determinação do lucro real, no período de apuração em que ocorrido o fato gerador da obrigação tributária.

O fato de o tributo estar com a exigibilidade suspensa, o que suspostamente lhe traria o caráter de provisão, não deve alterar esse entendimento quando em questão da apuração de CSLL, para a qual não se aplica a exceção do art. 41, § 1º, da Lei 8.981/95.

Embora a questão seja controversa (cf. Acórdão n.º 9101-002.762), entendo que a melhor solução foi dada e exposta por este Conselho no Acórdão n. 1401-00.058, julgado na sessão de 17 de junho de 2009, com voto vencedor do Conselheiro Marcos Takata, cujo teor reproduzo a seguir:

Sem dúvida que as provisões, ou melhor, as contrapartidas das provisões são despesas indedutíveis, seja na determinação do lucro real como para a apuração da base de cálculo da CSL, conforme o art. 13, I, da Lei 9.249/95. Nos moldes do mesmo preceito; as provisões, cujas contrapartidas são despesas dedutíveis, limitam-se às provisões técnicas de entidades de previdência complementar, de companhias seguradoras e de capitalização, além das constituídas para pagamento de férias de empregados e 13º salário (embora as duas últimas, a bem ver, não tenham a natureza propriamente de provisões).

A regra geral, pois, é a indedutibilidade das despesas de provisões. O que faz todo o sentido, na medida em que se compreenda o caráter das provisões.

Qual é o caráter da provisão? Em matéria de passivo - e é do que se cuida no caso vertente - o que caracteriza uma provisão é a incerteza ou a iliquidez da obrigação.

² Acórdão n.º 9101-004.113, sessão de 10 de abril de 2019

Ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

LUCRO REAL. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS LANÇADAS DE OFÍCIO.
INDEDUTIBILIDADE.

A dedutibilidade dos tributos segundo o regime de competência, para fins de apuração do Lucro Real, está restrita aos valores constantes da escrituração comercial, não alcançando os valores do PIS e da Cofins lançados de ofício sobre receitas omitidas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004

BASE DE CÁLCULO DA CSLL. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
LANÇADAS DE OFÍCIO. INDEDUTIBILIDADE.

A dedutibilidade dos tributos segundo o regime de competência, para fins de apuração da base de cálculo da CSLL, está restrita aos valores constantes da escrituração comercial, não alcançando os valores do PIS e da Cofins lançados de ofício sobre receitas omitidas.

Ou seja, a tradução jurídica do caráter de uma provisão passiva é que esta representa uma obrigação incerta, ou mesmo uma obrigação certa mas ilíquida, ao passo que uma obrigação certa e líquida representa um contas a pagar. Juridicamente, essas são as notas distintivas de uma provisão do passivo.

Ora, se uma obrigação é incerta, ou uma obrigação é certa mas ainda ilíquida, é de todo compreensível que a lei determine, como regra geral, a indedutibilidade da contrapartida do registro desse passivo, i.e., a indedutibilidade da despesa de provisão.

Imagine-se que um empregado demitido supostamente por justa causa ingresse com uma reclamação trabalhista, alegando que a demissão fora sem justa causa, postulando, ainda, que deveria receber remuneração equiparada à outro funcionário, incorporação de certos valores ao salário, etc. Para o empregador, trata-se obrigação incerta e o passivo registrado tem caráter de provisão. Sua contrapartida é uma despesa de provisão, indedutível.

Imagine-se, ainda, que a ação tenha transitado em julgado, mas não tenha sido liquidada a sentença, sobre o que ainda se controverte. Para o empregador a obrigação é certa, mas ilíquida: o passivo registrado tem caráter de provisão e sua contrapartida é urna despesa indedutível. Só com a liquidação da sentença transitada em julgado ter-se-á uma obrigação líquida e certa, e, pois, sua contrapartida representará uma despesa dedutível, ou excludível do lucro líquido, caso não represente despesa "adicional" (exclusão do valor adicionado anteriormente, pela transformação da provisão em contas a pagar).

Agora, suponha-se que fora sancionada determinada lei tributária cujo efeito é a majoração de certo tributo. O ato legal, a lei, tem presunção de constitucionalidade e de legitimidade, por mais flagrante que possa ser ou aparentar ser inconstitucional.

Esse atributo da lei, presunção de constitucionalidade e de legitimidade, é do que desfruta a obrigação ex lege tributária. Aqui, a obrigação é certa e líquida. Ainda que o contribuinte ingresse com ação judicial, enquanto não se der o trânsito em julgado favoravelmente ao contribuinte, a obrigação não se torna "incerta nem ilíquida".

A obrigação ou suposta obrigação que veiculei no exemplo anterior só desfruta do atributo de certeza e liquidez com o trânsito em julgado inclusive da liquidação da sentença. Exatamente o oposto do que se dá com uma obrigação tributária ou uma suposta obrigação tributária.

Ainda que o contribuinte maneje ação discutindo a constitucionalidade da lei tributária, obtenha uma liminar, uma sentença ou mesmo um acórdão favorável, somente com o trânsito em julgado com o decreto de inconstitucionalidade da lei, a obrigação irradiada - ipso facto - com a incidência daquela deixa de ser urna obrigação certa e líquida. Só nesse momento o passivo deixa de representar obrigação certa e líquida, e deixa de exprimir inclusive urna obrigação. Só nesse momento posso dizer que não há obrigação certa e líquida, que não há obrigação.

Tenho para mim ser muito claro que o fato de se ingressar com ação judicial contra certa lei tributária ou contra a legalidade de urna obrigação tributária, mesmo que esta se encontra com sua exigibilidade suspensa, não transforma o passivo representativo de obrigação líquida e certa (contas a pagar), em obrigação incerta ou certa mas ilíquida (provisão).

É certo, portanto, que a obrigação tributária com exigibilidade suspensa, por ex., por liminar ou tutela antecipada, não representa contabilmente uma provisão, mas um contas a pagar. É ainda obrigação certa e líquida: para falar "didaticamente", o passivo registrado passa a representar uma obrigação incerta, somente com o trânsito em julgado favorável ao contribuinte. Disse "didaticamente", pois, por óbvio que aí e nesse momento o passivo deixa de representar obrigação: não há mais esse passivo, que então será revertido; não há obrigação a ficar registrada a partir de então.

Uma vez traduzido juridicamente o caráter de provisão, e acentuada a presunção de legitimidade e de constitucionalidade do ato legal (a lei, cuja incidência irradia, ipso facto, o nascimento da obrigação tributária), torna-se fácil ver o acerto do que dispõe o item 4 do Anexo II do Pronunciamento IBRACON NPC n.º 22, aprovado pela Deliberação CVM 489/05.

O item 4 do Anexo II do Pronunciamento IBRACON NPC n.º 22, ao versar sobre o passivo de tributos, deixa claro que a obrigação tributária é urna obrigação legal e que deve figurar como tal até o desfecho final da causa. O fato de a ação intentada pelo contribuinte ser julgada procedente em determinada instância não permite que a obrigação legal deixe de ser registrada como tal.

Além de o passivo de tributos com exigibilidade suspensa não ter caráter de provisão, entendo que aquele não se coloca sob a incidência do art. 41, §1º da Lei n. 8.981/95, para fins de CSL.

Notadamente a partir da Lei 8.541/92, a lei, quando quis prescrever certo tratamento para a determinação do lucro real e também para a da base de cálculo da CSL, ela o fez expressamente. Isso fica mais evidente na Lei 8.981/95 e nas leis posteriores. Dispunha o art. 42 da Lei 8.981/95 se coloca sob a incidência do art. 41, § 1º, da Lei 8.981/95, para fins de CSL. (...)

Por óbvio que os parágrafos de um artigo se subordinam a seu caput, que, no caso (art. 41 da Lei 8.981/95), trata da determinação do lucro real, além do que o § 2º repete o endereçamento. Nem o § 1º do art. 41, nem os demais parágrafos, nem o caput tratam da incidência da regra do § 1º do art. 41 para a determinação da base de cálculo da CSL.

O art. 57 dessa lei é claro ao dizer que são mantidas a base de cálculo e as alíquotas da CSL, com as alterações introduzidas por essa lei. Esta lei introduziu diversas alterações na determinação da base de cálculo da CSL, entre as quais não se inclui o regramento previsto no art. 41, § 1º, retrodescrito.

Se a lei (art. 57, caput) fala expressamente que ficam mantidas a base de cálculo da CSL e suas alíquotas, exceto quando ela disponha de forma diversa, não vejo como se possa aplicar à CSL regra prescrita para a determinação do lucro real sem existir tal previsão para a determinação da base de cálculo da CSL. O art. 57, caput, da Lei 8.981/95 chega a ser tautológico, mas tem a virtude de erradicar qualquer dúvida que pudesse emergir quanto à aplicabilidade de norma endereçada ao IRPJ, sem remissão à CSL. Os §§ 1º e 2º do art. 57 e o art. 58 da lei em questão trazem as alterações aplicáveis à determinação da base de cálculo da C S L.

Ora, se ainda assim fosse concluível que o preceito contido no art. 41, § 1º, da Lei 8.981/95 seria aplicável na determinação da base de cálculo da CSL, entendo que seria forçoso se concluir, com identidade de razões, que, por ex., as normas sobre tributação do lucro em bases universais eram aplicáveis à CSL, mesmo sem o preceito contido no art. 21 da Medida Provisória 2.158/01 (pelo qual se passou a prever a tributação do lucro em bases universais para fins de CSL). Nem se diga que se houvesse artigo nessa medida provisória prevendo expressamente que o mencionado art. 21 só entraria em vigor a partir de certa data a questão não se colocaria, pois isso é de absoluta imprestabilidade para a interpretação em discussão. A questão é ser aplicável o regime de tributação em bases universais para a CSL, mesmo sem o art. 21 dessa medida provisória. Bem se sabe que concluir pela tributação da CSL em bases universais antes do advento do art. 21 da Medida Provisória 2.158/01 constituiria absurdo. Argumento ab absurdo, que comete à evidência não ser aplicável, na determinação da base de cálculo da CSL, a regra do art. 41, § 1º, da Lei 8.981/95, preceituada para o lucro real.

A pertinência lógica e sistemática da interpretação me conduz a dizer igualmente que, se o art. 41, § 1º, da Lei 8.981/95 fosse aplicável à CSL, também lhe seriam aplicáveis as regras dos arts. 32 e 33, do Decreto-lei 2.341/87 1, mesmo sem ou antes do advento do art. 22 da Medida Provisória 2.158/01, que preconiza a aplicação da preceituação dos arts. 32 e 33, do Decreto-lei 2.341/87 à CSL:

“Art.22. Aplica-se à base de cálculo negativa da CSLL o disposto nos arts. 32 e 33 do Decreto-Lei n.º 2.341, de 29 de junho de 1987.”

Mas, sabidamente o art. 22 da Medida Provisória 2.158/01 inovou o ordenamento jurídico, i.e, sua preceituação à CSL só teve cabimento a partir da introdução desse dispositivo, mediante o art. 20 da Medida Provisória 1.858-6, de 29 de junho de 1999 (atual art. 22 da Medida Provisória 2.158/01).

Para uma interpretação sistemática, trago à colação mais algumas normas legais, como os arts. 12, 15 e 16, da Lei 9.065/95: (...)

Na mesma linha, os arts. 10 a 30, 50 a 14, 17 a 24, 26, 28 a 30, 55 e 71, da Lei 9.430/96, e mesmo os arts. 24-A e 24-B, dessa lei, e assim por diante. Entendo, pois, que as interpretações literal, lógica e sistemática não permitem extrair a exegese de que o art. 41, § 1º, da Lei 8.981/95 seja aplicável à CSL. Por essa ordem de considerações, meu voto é para dar provimento ao recurso para afastar a exigência da CSL decorrente da não adição do montante de tributos com exigibilidade suspensa.

No caso concreto, muito embora o contribuinte tenha sido agraciado em 1992 com decisão em mandado de segurança que o desobrigava ao pagamento de CSLL, tal julgamento foi objeto de ação rescisória, o que fez com que os débitos permanecessem com exigibilidade suspensa, levando à necessidade de serem adotadas as conclusões apresentadas no voto acima transcrito, sobre a possibilidade de dedução dessas despesas segundo o regime de competência.

Por conseguinte, entendo como corretas as retificações transmitidas pela Recorrente e válido o procedimento para dedução da CSLL de acordo com o regime de competência das despesas do tributo, de modo que merece ser acolhido o recurso voluntário nesse aspecto.

2. Juros de mora

A recorrente busca a utilização do mesmo raciocínio de sua defesa aos juros de mora, incidentes sobre os valores de CSLL, que, segundo seu entendimento, deveriam ser considerados, pelo regime de competência, à medida em que incorridos.

Nada diz a contribuinte, todavia, sobre o ponto fundamental posto pela DRJ: não houve pagamento dos juros. Tampouco há prova que a contribuinte incorreu com essa despesa. Como então seria possível sua dedutibilidade?

O Parecer DIFIS S/N de 18 de março de 2003, que foi adotado como motivação do despacho decisório negando a plena homologação das compensações pleiteadas, dedica ponto específico quanto ao tema (fls 41):

49. Já as linhas de despesas financeiras da DIRPJ (em 1994, 1995, 1996 e 1997) correspondem a despesa de juros de mora que não foi paga (verificável pela mesma documentação citada no parágrafo anterior) e nem incorrida. Considere-se que a contribuinte efetuou o pagamento da CSLL beneficiada pela isenção do art. 17 da Lei nº 9.779, e alterações introduzidas pelo art. 11 da MP nº 1.807/1999, que dispõem, literalmente:(...)

50. Os juros de mora foram isentos, não pagos. Ressalte-se, mais uma vez, o procedimento adotado pela empresa, que não só converteu o montante de provisão de contingência CSLL formada em despesa dedutível, mas o fez utilizando todo o montante, mesmo a parcela da provisão que não chegou a ser realizada. Os juros de mora, encargos acessórios da despesa principal, eram simples expectativa de despesa, que, provisionada, não se realizou. Trata-se de despesa não incorrida e não paga, que não satisfaz as condições de dedutibilidade do art. 242 do RIR/94.

Nesse ponto, deve-se lembrar o quanto disposto no art. 318 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/94 vigente à época da autuação (Decreto nº 1.041/94):

Art. 318. Os **juros pagos ou incorridos** pelo contribuinte são dedutíveis, como custo ou despesa operacional, observadas as seguintes normas (Decreto-Lei n.º 1.598/77, art. 17, parágrafo único):

I - os juros pagos antecipadamente, os descontos de títulos de crédito, a correção monetária prefixada e o deságio concedido na colocação de debêntures ou títulos de crédito deverão ser apropriados, pro rata tempore, nos períodos-base a que competirem;

II - os juros de empréstimos contraídos para financiar a aquisição ou construção de bens do ativo permanente, incorridos durante as fases de construção e pré-operacional, podem ser registrados no ativo diferido, para serem amortizados.

Em suma, a contribuinte teria direito a reconhecer os juros entre 1994 e 1997, de acordo com o período de competência, desde que ele tivesse feito prova de que em 1999 (quando pagou o principal e promoveu a retificação das declarações dos períodos anteriores) ele fez uma adição do valor correspondente a esses na base de cálculo da CSLL. Do contrário, de fato, trata-se de despesa inexistente que, se permitida, implicaria num enriquecimento ilícito do contribuinte.

Por tais razões, não deve ser dado provimento ao recurso voluntário nesse ponto.

3. Crédito de CSL relativo ao Processo n.º 13603.000534/2001-88

Dentre os processos de pedido de reconhecimento de crédito ora sob julgamento, foi destacado o Processo n.º 13603.000534/2001-88 no Parecer DIFIS S/N de 18 de março de 2003 (fls. 26/45), tratando do tema especificamente em fls 30, nos seguintes termos:

“20. Em preliminar, consideram-se insubsistentes todas as compensações requeridas no processo 13603.000534/2001-88 (ver parágrafos 6 e 16) pois os créditos de CSLL originam-se de pagamento de um Auto de Infração que foi julgado em primeira e segunda instâncias administrativas, mantido parcialmente e cujo trânsito em julgado já ocorreu (ver parágrafo 4, DOC N e DOC O). Não cabe a reabertura da matéria no âmbito administrativo, como a contribuinte o faz ao considerar parte desse pagamento indevido, pois considera-se a pertinência dos pagamentos efetuados de CSLL definitivamente julgada em seu mérito, nem caberia uma nova submissão do assunto às autoridades julgadoras administrativas, direito já exercido pela empresa. Não obstante, dada a complexidade do tema e seu entrelaçamento nos diversos processos, passa-se à análise do mérito.

(...)

52. Rejeitado, pela falta de fundamento legal, o procedimento efetuado na retificação das declarações dos anos-calendários 1994 a 1997 relacionado à reclassificação das despesas de provisão e aumento dos saldos negativos de IRPJ, as origens dos créditos cujas compensações foram pleiteadas nos processos 13603.000414/2001-81, 13603.000488/2001-17 e 13603.000532/2001-99 tomam-se insubsistentes, não sendo homologada a compensação dos débitos constantes destes processos (vide TABELA III).

53. Da mesma forma, não são homologadas as compensações dos débitos constantes do processo 13603.000534/2001-88 (TABELA III), que, como apontado nos parágrafos 6 e 16, têm como crédito valores de CSLL supostamente pagos a maior em fevereiro de 1999, considerando-se como valores devidos da contribuição os resultantes das retificações das declarações (de acordo com a TABELA II e dados fornecidos pela contribuinte nos Anexos 5 e 6 da Resposta ao Termo de Intimação n.º 5 datada de 10/02/2003).(grifo não original)

Entretanto, tem razão a Recorrente quando afirma:

Por outro lado, nem se cogite que o pagamento do débito de CSLL apurado no Processo Administrativo n.º 13603.001262/99-76 implicaria confissão do montante devido. Isso porque, **a liquidação de débito de CSLL, visando à extinção do crédito tributário não implica reconhecimento pela Recorrente em pagar o imposto sobre uma base de cálculo que foi apurada incorretamente, uma vez que os juros indevidamente adicionados em cada um daqueles períodos representavam despesas financeiras dedutíveis no mês de competência.**

Destaque-se que a confissão irretratável de dívida efetuada no pagamento da anistia teve como efeito o reconhecimento da constitucionalidade da exigência da CSLL, mas não da sua base de cálculo, a qual deve ser considerada em conformidade com a legislação aplicável, buscando-se a verdade material.

Necessário, assim, avaliar o mérito a respeito do crédito pleiteado por meio do Processo n.º 13603.000534/2001-88.

Como afirma a própria Recorrente, tais créditos seriam originários de juros relacionados aos débitos de CSLL que não foram pagos durante a controvérsia judicial. E como visto no tópico antecedente, os juros em questão não foram pagos nem incorridos pela contribuinte, mas sim anistiados. Não há prova de que em 1999 (quando pagou o principal e promoveu a retificação das declarações dos períodos anteriores) a Recorrente tenha feito uma adição do valor correspondente a esses na base de cálculo da CSLL. Assim, também deve ser negado provimento ao recurso voluntário nesse ponto.

4. Lançamento de IPI

A origem dos processos de crédito de CSLL e sua repercussão no auto de infração de IPI, que foi lançado como decorrência das não homologações das compensações pela autoridade fiscal, já foi origem de amplo debate ao longo da entroncada história processual do presente caso.

O que se tem, atualmente, é a certeza de que aquele processo (auto de infração de IPI) é decorrente (cf. art. 6º, II do RICARF) ³ destes aqui julgados (pedidos de compensação de crédito de CSLL), de modo que o destino do primeiro depende dos segundos.

As normas do RICARF a respeito da vinculação – como o caso da decorrência - entre processos tem por escopo evitar decisões conflitantes a respeito dos mesmos fatos ou pedidos, tratados em processos administrativos fiscais distintos. Por essa razão, é de suma importância a sua observância, sob pena de ferir um dos maiores objetivos deste Tribunal, uma vez que o Novo Código de Processo Civil (NCPC), cuja aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal agora é expressa (artigo 15),⁴ determina em seu artigo 926 que “os tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente.”

Entretanto, ressalto que a distribuição de competência entre as três Seções de Julgamento do CARF consiste em repartição jurisdicional em razão de matéria (competência

³ Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observandose a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

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

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

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

⁴ Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

absoluta), com vistas ao atendimento do interesse público. Como tal, não é passível de modificação, devendo ser conhecida de ofício eventual incompetência, como salientam os Professores Cândido Rangel Dinamarco, Ada Pellegrini Grinover e Antonio Carlos de Araújo Cintra:⁵

Nos casos de competência determinada segundo o interesse público (competência de jurisdição, hierárquica, de juízo, interna), em princípio o sistema jurídico-processual não tolera modificações nos critérios estabelecidos, e muito menos em virtude da vontade das partes. Trata-se aí de competência absoluta, isto é, competência que não pode jamais ser modificada. Iniciado o processo perante o juiz incompetente, este pronunciará a incompetência ainda que nada aleguem as partes (CPC, art 113; CPP art. 109), enviando os autos ao juiz competente (...)

Por fim, cumpre registrar que a distribuição de competências efetuada pelo RICARF, via ato administrativo infralegal, deve ser observada da mesma forma que as normas cogentes de qualquer outra superior hierarquia legal (Constituição, leis em sentido estrito, etc), como adverte Cássio Scarpinella Bueno⁶ ao comentar o artigo 44 do CPC.⁷

Dessarte, não é possível que este Colegiado faça a transposição do quanto decidido no mérito referente à não homologação das compensações tratadas nos Processos nºs 13603.000414/2001-81, 13603.000488/2001-17, 13603.000532/2001-99, 13603.000534/2001-88 e 13601.000095/2002-12, para o auto de infração de IPI decorrente, porque a competência absoluta para tanto é da 3ª Seção do CARF (art. 4º, III do RICARF). Por mais que o senso de celeridade e informalidade devam guiar a atuação dos julgadores do contencioso administrativo, a pena de nulidade por ausência de competência para julgamento em razão da matéria é intransponível.

Entendimento da maioria do Colegiado – Créditos de CSLL

Durante os debates do julgamento do processo na sessão de julgamento, a maioria dos membros do Colegiado acompanhou o entendimento desta Relatora pelas conclusões, relativamente ao item 1 acima (Créditos de CSLL). Dessa forma, conforme determina o art. 63 do §8º do Regimento Interno do CARF, devo aqui reproduzir os fundamentos adotados pela maioria dos Conselheiros.

Pois bem, a maioria dos membros do Colegiado entendeu que, nos anos calendários em debate, muito embora a Recorrente tenha preenchido suas declarações no sentido de que os créditos encontravam-se com exigibilidade suspensa, contabilizando-os como provisões, o crédito tributário não estava efetivamente com exigibilidade suspensa. Isto porque a decisão proferida no Mandado de Segurança 90.0003557-0 já encontrava-se transitada em julgado e a ação rescisória não possui efeito suspensivo, inexistindo quaisquer das hipóteses dos incisos do art. 151 do CTN que fizesse exsurgir a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Nesse sentido, com a mudança da situação de fato do contribuinte (pagamento dos débitos tributários, utilizando-se da anistia da Lei n. 9.779/99, de CSLL referentes ao período de 1992 a 1997), corretamente procedeu a Recorrente para fazer valer tal mudança, ou seja, corretamente procedeu a retificação das Declarações de Rendimentos de 1994 a 1997, reclassificando as despesas anteriormente tratadas como passivo contingente (inedutível) para tratá-las como contas

⁵ Teoria Geral do Processo. São Paulo: Malheiros, 2007, 23ª ed, p. 257.

⁶ Novo Código de Processo Civil Anotado. São Paulo: Saraiva, 2016, 2ª ed, p. 88.

⁷ Art. 44. Obedecidos os limites estabelecidos pela Constituição Federal, a competência é determinada pelas normas previstas neste Código ou em legislação especial, pelas normas de organização judiciária e, ainda, no que couber, pelas constituições dos Estados.

a pagar, despesa dedutível na apuração do lucro real e na base de cálculo da CSLL. Somente assim seria possível fazer valer o princípio da competência (cf. art. 41 da Lei n. 8.981/95).

É esse o entendimento da maioria dos membros do Colegiado, aqui retratada.

Dispositivo

Por tudo quanto exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, no tocante ao mérito sobre a existência de direito creditório de CSLL nos Processos n.ºs 13603.000414/2001-81, 13603.000488/2001-17, 13603.000532/2001-99, 13603.000534/2001-88 e 13601.000095/2002-12.

Ademais, voto no sentido de declinar a competência para julgamento do auto de infração de IPI para a 3ª Seção do CARF.

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz

Declaração de Voto

Conselheiro Fábio de Tarsis Gama Cordeiro.

Quando da sessão de julgamento acompanhei a d. relatora pelas suas conclusões para dar parcial provimento ao recurso voluntário, em menor extensão, para excluir o ano-calendário de 1994.

Um dos pontos debatidos se concentrava na possibilidade de a recorrente retificar as suas declarações referentes aos anos-calendário de 1994 a 1997 para fazer constar a dedutibilidade de CSLL.

O colegiado compreendeu pela possibilidade de realizar referidas retificações; porém, a discordância que resultou na presente declaração de voto se deve em razão de compreender que essa retificação não alcança o ano-calendário de 1994.

O voto observou que com o advento do artigo 41 da Lei n.º 8.981/95, o qual determina a dedução de tributos e contribuições, na apuração do lucro real, de acordo com o regime de competência, o art. 7º da Lei n.º 8.541/92, que exigia o prévio pagamento da obrigação tributária para que fosse possível a sua dedutibilidade, estaria superado.

Com relação a esse entendimento, não há divergência.

Contudo, o art. 116 da Lei n.º 8.981/95 estabeleceu que essa produziria os seus efeitos a partir de 1º de janeiro de 1995.

Considerando o presente litígio apresentado a este colegiado, os afeitos do art. 41 da Lei n.º 8.981/95 não alcançam a apuração do lucro real pertencente ao ano-calendário 1994 e, por conseguinte, é incabível a retificação das declarações referentes a esse ano-calendário para fazer constar a dedutibilidade da CSLL que fora paga a destempo, uma vez que a apuração do lucro real do ano-calendário 1994 deve observar o art. 7º da Lei n.º 8.541/92.

(documento assinado digitalmente)

Fábio de Tarsis Gama Cordeiro