



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10680.010104/2005-97
Recurso n° 153.673 Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° **9101-001.532 – 1ª Turma**
Sessão de 22 de novembro de 2012
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrentes PARANASA ENGENHARIA E COMÉRCIO S.A.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

IRPJ E CSLL - DESÁGIO OBTIDO NA COMPRA DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASES NEGATIVAS DE TERCEIROS PARA UTILIZAÇÃO NO REFIS - VALOR DO GANHO - MOMENTO DO RECONHECIMENTO.

Tributa-se no momento em que produz os efeitos que lhe são próprios e específicos (redução de acréscimos legais na consolidação dos débitos incluídos no REFIS), o deságio obtido na aquisição de prejuízos fiscais de terceiros. O valor tributável é o efetivamente utilizado na redução dos débitos.

CONTROLE DE LEGALIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NECESSIDADE DE ANÁLISE DAS ALEGAÇÕES DO CONTRIBUINTE QUE AFETAM O CRÉDITO CONSTITUÍDO - DEDUTIBILIDADE DE MULTAS E JUROS NO ÂMBITO DO REFIS.

Se foi constituído crédito tributário em razão de pagamento com deságio de tributos e, noutro giro, se o contribuinte alega que afeta tal crédito o cômputo das despesas com os pagamentos de juros e multas incluídos definitivamente no REFIS, em controle de legalidade, não se deve negar a exata quantificação do crédito tributário pelo cômputo das multa e juros dedutíveis, não anteriormente deduzidas, incluídos no REFIS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, 1) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional; 2) por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso do contribuinte para excluir da base tributável as multas de mora e juros não decorrentes de lançamento de ofício e incluídos no REFIS. Vencidos os Conselheiros João Carlos de Lima Júnior e Henrique Pinheiro Torres.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Henrique Pinheiro Torres - Presidente.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Karem Jureidini Dias- Relatora.

EDITADO EM: 16/12/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres (Presidente substituto), Francisco de Sales Ribeiro Queiroz, João Carlos de Lima Junior, Celso Freire da Silva, Karem Jureidini Dias, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Valmir Sandri, Valmar Fonseca de Menezes, José Ricardo da Silva e Plínio Rodrigues de Lima.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte e pela Fazenda, em face do Acórdão n° 107-09.518, de 15/10/2008.

O auto de infração exige IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS, do ano-calendário de 2000, em razão da não tributação do ganho representado por deságio obtido na aquisição de terceiros de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL, utilizados no âmbito do REFIS.

Impugnado o lançamento, sobreveio acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo que julgou o lançamento procedente.

Interposto Recurso Voluntário, o acórdão da Sétima Câmara da Primeira Seção do CARF, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso para reduzir o valor tributável. A decisão recorrida foi ementada nos seguintes termos:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ - Ano-calendário: 2000 IRPJ E CSLL - DESÁGIO OBTIDO NA COMPRA DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASES NEGATIVAS DE TERCEIROS PARA UTILIZAÇÃO NO REFIS - VALOR DO GANHO - MOMENTO DO RECONHECIMENTO - Tributa-se no momento em que produz os efeitos que lhe são próprios e específicos (redução de acréscimos legais na consolidação dos débitos incluídos no REFIS), o deságio obtido na aquisição de prejuízos fiscais de terceiros. O valor tributável é o efetivamente utilizado na redução dos débitos.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial (fls. 329/333), no qual requer a reforma do acórdão recorrido na parte em que reduziu o montante tributável. Alega que “se o fato gerador ocorre no momento em que a autuada manifestou sua pretensão de utilizar os créditos, a quantificação dos tributos devidos e, portanto, apuração da base de cálculo, dar-se-á pelo valor dos créditos oferecidos pelo contribuinte subtraído pelo valor da aquisição”.

O Despacho de fls. 335/336, verificando se tratar de Recurso contra acórdão não unânime, deu seguimento. O contribuinte apresentou suas contrarrazões às fls. 346/364.

Ato contínuo, o contribuinte também interpôs Recurso Especial (fls. 365/395), no qual requereu a reforma do acórdão quanto às seguintes matérias:

a) Direito da recorrente ao registro contábil da receita de deságio no momento em que houve homologação das compensações de multas e juros com créditos adquiridos de terceiros. Ou seja, discute o contribuinte o momento do registro contábil do ganho: a partir do pedido de utilização dos prejuízos fiscais no ano-calendário de 2000 (conforme entendeu acórdão recorrido) ou apenas com a homologação das compensações pelo fisco.

b) Cálculo a maior do pretense lucro tributável pelo IRPJ e pela CSLL (inobservância do princípio da competência na apuração do suposto ganho).

c) Direito da recorrente de ter descontados os juros e as multas compensados no âmbito do REFIS na reformulação do lucro real atinente ao ano de 2000.

Em Despacho de Admissibilidade de nº 1400-00.332, foi dado seguimento parcial ao Recurso, apenas no tocante ao item “b” (possibilidade de dedutibilidade, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, dos juros e multas incidentes sobre os débitos consolidados pelo REFIS). Quanto aos demais itens, segundo o despacho, não houve demonstração da divergência para o item “a”, e o item “c” não diverge daquele tratado no item “b”, já admitido.

Em reexame de admissibilidade das matérias não conhecidas, o Despacho nº 1400-00.323, manteve a decisão anterior, negando-se seguimento em relação às alegações “a” e “c”. A Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões as fls. 512/514.

É o relatório.

Voto

Conselheira Karem Jureidini Dias

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte e pela Fazenda Nacional. Início pela análise do Recurso Especial da Fazenda.

No tocante ao Recurso da Fazenda, a matéria cinge-se ao momento em que se dá a efetiva utilização do crédito e, conseqüentemente, do fato gerador, o que determinará o

montante a ser tributado. Alega a Fazenda que a quantificação dos tributos deve ser no momento do pedido de utilização dos prejuízos fiscais (31/08/2000), resultando no valor oferecido pelos créditos subtraído do valor de aquisição. O contribuinte, por outro lado, entende que, para a correta apuração do lucro tributável com a aquisição de créditos de terceiro (ganhos com cessão de crédito), apenas devem ser considerados aqueles créditos decorrentes de compensações homologadas.

Delimitando a lide, esclareço que o contribuinte não nega a existência de matéria tributável decorrente do deságio obtido no aproveitamento de prejuízos adquiridos de terceiros, bem como que o seu entendimento foi objeto de Recurso Especial, nesta parte inadmitido. Resta saber se prevalece para o momento em que auferido o ganho e seu efetivo montante a posição da d. Fazenda Nacional ou do acórdão recorrido.

A despeito das considerações feitas na declaração de voto, tem razão o voto condutor (relator original) do acórdão recorrido no sentido de que deu parcial provimento ao Recurso do contribuinte para reduzir o valor tributável a R\$ 2.740.772,00. Tal montante representa, sem prejuízo do Recurso Especial do contribuinte, o ganho auferido pelo contribuinte, resultante da diferença entre o valor dos prejuízos efetivamente utilizados na redução de juros e multas e o custo de aquisição dos prejuízos.

Adoto a premissa de que partiu o mencionado voto no sentido de que “tanto o imposto quanto a contribuição social sobre lucro tem como materialidade de incidência a renda, assim entendida, nos precisos termos do art. 43 do CTN, o acréscimo patrimonial”, razão pela qual “de nada adiantaria ao contribuinte adquirir créditos com deságio e manter esses créditos em seu ativo, sem realização efetiva do ganho”.

A efetiva realização do ganho e sua consequente tributação seria não no momento e no montante da aquisição dos prejuízos, como argumentou a fiscalização, mas no momento e na proporção em que houve a utilização dos créditos tributários oriundos dos prejuízos adquiridos na liquidação de juros e multas na consolidação do REFIS. Este é o momento e a proporção em que se dá o acréscimo patrimonial passível de tributação pelo IRPJ e pela CSLL, independentemente de estar a “aceitação plena” da utilização dos prejuízos sujeita à implementação de condição. Nesse sentido é o artigo 117 do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:

I - Sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;

II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.

E no mesmo sentido concluiu o voto condutor:

A utilização na liquidação de multa e juros no âmbito do REFIS, ainda que a aceitação plena tenha se dado em momento posterior, implementa-se a condição que marcou a extinção do crédito tributário representado pelos acréscimos legais compensados. A extinção produz efeitos desde o momento do pedido de utilização dos prejuízos fiscais (31.08.2000), porque é esse o momento da efetiva utilização dos créditos.

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, porquanto sem reparos o r. acórdão recorrido.

De outra parte, o Recurso Especial do contribuinte, na parte em que conhecido, versa sobre a possibilidade de dedutibilidade, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, dos juros e multas incidentes sobre os débitos consolidados pelo REFIS.

O acórdão, neste ponto, entendeu que tal discussão não integraria o processo:

“o litígio constante dos autos refere-se à ausência de contabilização/apropriação e, conseqüentemente não oferecimento à tributação, do ganho obtido (deságio) na aquisição de créditos de terceiros. No caso, o reconhecimento da receita referente ao ganho/deságio não está subordinado à dedução das multas e juros ditos não contabilizados. São fatos independentes. (...)”

Poder-se-ia admitir que a fiscalização deveria ter levado em conta, na redução do ganho, a contrapartida do passivo não contabilizado, representado pelos juros e multas incidentes sobre os débitos consolidados no REFIS que se referam ao período de 10 de janeiro de 2000 a 31 de março de 2000 (data da consolidação do REFIS), ou seja, dentro do ano-calendário objeto da ação fiscal. Entretanto, essa mensuração não se mostrava, e DRJ se mostra nessa fase do processo viável, pois implicaria a decomposição de todos os débitos, alguns com exigibilidade suspensa, além de ter que se verificar se as multas são dedutíveis: Claro que o contribuinte tem todo o direito de refazer sua contabilidade para usufruir de eventuais efeitos positivos do refazimento das despesas incorridas à vista das recuperadas via deságio agora tributado.

A Fazenda Nacional, por seu turno, em contrarrazões, aduziu que “as multas e os juros não se subsumem ao conceito de despesas dedutíveis constantes do RIR e que, por essa razão, não haveria respaldo para que a fiscalização realizasse a inclusão de tal montante na valoração da base de cálculo, procedimento que demandaria “via adequada para eventual retificação”:

“Nesta oportunidade será definida a possibilidade da dedução e, se pertinente, serão realizados os complexos cálculos que envolvem a questão, na medida em que implica a decomposição de todos os débitos, destacando-se que alguns se encontram com exigibilidade suspensa, o que modifica o montante pleiteado”.

Cumprido esclarecer que esta é a única matéria do Recurso Especial do contribuinte admitida, conforme despacho de admissibilidade de fls. 357:

Quanto à matéria, assim discorreu o voto condutor do acórdão recorrido:

“(...) Poder-se-ia admitir que a fiscalização deveria ter levado em conta, na redução do ganho, a contrapartida do passivo não contabilizado, representado pelos juros e multas incidentes sobre os débitos consolidados no REFIS

que se refiram ao período de 10 de janeiro de 2000 a 31 de março de 2000 (data da consolidação do REFIS), ou seja, dentro do ano-calendário objeto da ação fiscal. Entretanto, essa mensuração não se mostrava, e não se mostra nessa débitos, alguns com exigibilidade suspensa, além de ter que se verificar se as multas são dedutíveis. Claro que o contribuinte tem todo o direito de refazer sua contabilidade para usufruir de eventuais efeitos positivos do refazimento das despesas incorridas à vista das recuperadas via deságio agora tributado."

Logo, de acordo com tal decisão, os juros e multas incidentes sobre os débitos consolidados no REFIS, no período de janeiro a março de 2000, não foram levados em conta na redução do ganho, pois não seria viável apurá-los naquele julgamento. O primeiro paradigma nada informa sobre tal possibilidade, até mesmo porque foi proferido levando-se em consideração contextos fáticos e jurídicos diversos, de sorte que não conferiu à lei tributária interpretação divergente daquela dada pelo acórdão recorrido. Quanto ao segundo paradigma, neste juízo de cognição sumária, entendo que restou comprovada a divergência de interpretação. Sendo, vejamos, a fundamentação do respectivo voto condutor, in verbis:

"Com relação ao presente item, alega a Recorrente que a fiscalização, bem como a r. decisão recorrida, não reconheceu como dedutível a importância de R\$10.360.936,48, lançada a título de juros de mora no ano-calendário de 2000, momento em que referido valor foi reconhecido como devido, em vista de ter desistido das discussões administrativas para efeito de sua adesão ao REFIS. De acordo com o disposto no §1º do art. 41 da Lei n. 8.981/95, a dedutibilidade de despesas pelo regime de competência não se aplica os tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art.151 do CTN, independentemente de haver ou não depósito judicial. Dessa forma, os valores correspondentes a juros e/ou multas relativos a tributo cuja exigibilidade esteja suspensa por força do art. 151, incisos II a IV, da Lei n. 5.172/66, constituem meros acessórios do tributo, submetendo-se as mesmas regras de dedutibilidade impostas ao principal, devendo, por isso, ser adicionados ao lucro líquido do período de apuração para fins de determinação do lucro real. No presente caso, a despeito da r. decisão recorrida entender que não há que se falar em valores vinculados a períodos anteriores, ou de ajustes de exercícios anteriores, porque o crédito somente passou a integrar o patrimônio da contribuinte após sua aquisição de terceiros, conforme quis fazer crer a autoridade lançadora, concluiu que a mera quitação de multa e juros, com créditos próprios ou de terceiros, não influencia na base de cálculo do IRPJ ou da CSLL, eis que a dedução das multas de mora e juros de mora se sujeita ao regime de competência, não se alterando em função da forma de liquidação. Ocorre como já dito acima, a dedutibilidade de despesas pelo regime de competência não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV

do art. 151 do CTN, independentemente de haver ou não depósito judicial.”

A despeito de o acórdão recorrido, que apreciando o tema, rejeitou a sua análise meritória, bem como das alegações da Fazenda Nacional, que apontaram não ser o presente processo a via adequada para atender ao pleito do contribuinte, entendo que é justamente por envolver o controle de legalidade do crédito tributário é que a matéria deve ser apreciada. Aliás, esse é o único momento em que se pode verificar o quantum devido, o qual, por sua vez, demanda justamente as alegações do contribuinte que implicam na quantificação do crédito tributário objeto do lançamento impugnado. Tal argumentação sempre constou dos autos e não pode deixar de ser apreciada sob pena de cerceamento de defesa, mormente porque pertinente a, se acolhida no mérito, alterar o montante devido.

Neste passo, o Recurso Especial do contribuinte requer seja o direito de ter apreciada a dedutibilidade dos juros e da multa, reduzindo o montante do ganho auferido pela aquisição com deságio de prejuízo (justamente para a quitação dos juros e multa), o que foi reconhecido em um dos acórdãos paradigmas, conforme mencionado no despacho de admissibilidade recursal.

Conforme consta do acórdão paradigma, a dedutibilidade de despesas pelo regime de competência é diversamente aplicada aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, independentemente de depósito judicial e, neste passo, a multa e os juros constituem meros acessórios dos tributos, submetendo-se as mesmas regras de dedutibilidade, pelo que merecem ser apreciadas.

Noutra ocasião, julgando caso análogo (processo administrativo nº 13976.000111/2004-72), em função da alegação do contribuinte de que é no controle de legalidade que sua base deveria ser verificada, bem como os efeitos da multa e dos juros do REFIS, inclusive do *quantum debeatur* do deságio obtido na utilização de prejuízos fiscais, manifestei-me no sentido de que deveriam ser tomadas providências para verificação da dedutibilidade de juros e multa incidentes sobre os débitos consolidados pelo REFIS. Naquele processo, a Câmara decidiu, por unanimidade de votos, em converter inicialmente o julgamento em diligência para que *“as multas e os juros lançados para resultado de exercícios anteriores tivessem seus montantes devidamente segregados entre aqueles de natureza compensatória (denúncia espontânea efetuada no âmbito do REFIS), e aqueles decorrentes de infrações fiscais, nos termos do PN CST Nº 61/79 (por exemplo, multas lançadas de ofício)”*.

Em breve síntese, ao final daquele julgamento foi acolhida a dedutibilidade de tais despesas, reduzindo o montante do ganho auferido, porquanto é neste tribunal que se perfaz o efetivo controle de legalidade do crédito tributário.

Nessa mesma linha de entendimento, voto no sentido de que se, de um lado, deve ser tributado o deságio apurado na aquisição de prejuízos, com as feições decididas no acórdão recorrido, por outro lado, para a apuração do *quantum debeatur*, vale dizer, na liquidação do acórdão, devem ser considerados como elementos redutores os juros e as multas que não foram anteriormente deduzidos.

Nesse aspecto, só podem ser consideradas as multas de mora e juros incluídos no âmbito do REFIS, já que as multas de ofício não são dedutíveis, nos termos do Parecer Normativo CST nº 61/79

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional e por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Especial do contribuinte, para excluir da base tributável as multas de mora e juros não decorrentes de lançamento de ofício e incluídos no REFIS, desde que não tenham sido anteriormente deduzidos.

É como voto.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Karem Jureidini Dias - Relator