



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

Processo n° 10805.721977/2012-02
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1101-001.037 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de fevereiro de 2014
Matéria IRPJ E OUTRO
Recorrente PROTEGE S/A PROTEÇÃO E TRANSPORTE DE VALORES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Tendo sido a contribuinte regularmente cientificada das exigências e das infrações que lhe foram imputadas, sendo-lhe concedido prazo para sua manifestação, não se cogita de cerceamento de defesa, sobretudo se demonstrado nos autos que os motivos da exigência foram perfeitamente compreendidos, tanto que detalhadamente refutados.

INOVAÇÃO NA MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO PELA DRJ. INOCORRÊNCIA. Não há falar em inovação na motivação e fundamentação do lançamento, quando a DRJ limita-se a responder, em obter dictum a questionamentos da contribuinte, mormente quando as respectivas respostas já se encontram no próprio Termo de Verificação e Constatação Fiscal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

DECADÊNCIA - ALTERAÇÃO DO SALDO DE PREJUÍZO -GLOSA NO APROVEITAMENTO. A contagem do prazo legal de decadência para que o fisco altere o valor do saldo de prejuízo fiscal deve ter início no período em que o prejuízo fiscal foi apurado e não o período em que o prejuízo fiscal foi aproveitado na compensação com lucro líquido.

TRIBUTO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa E POSTERIORMENTE INCLUÍDO EM PROGRAMA DE PARCELAMENTO. DEDUTIBILIDADE NO EXERCÍCIO DA CONFISSÃO DA DÍVIDA PELO REGIME DE COMPETÊNCIA. O tributo, quando suspensa sua exigibilidade, não é certo e líquido, não chegando a representar uma despesa real e, menos ainda, necessária. Contudo, no momento em que o contribuinte confessa de forma irretroatável seus débitos, a despesa passa a ser líquida e certa, possibilitando-se a sua dedução pelo regime de competência, no período-base do reconhecimento da dívida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Primeira Seção de Julgamento em: 1) por unanimidade de votos, REJEITAR as arguições de nulidade; 2) por maioria de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente às glosas de compensação de prejuízos e bases negativas, divergindo o Presidente Marcos Aurélio Pereira Valadão; 3) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à glosa de exclusões de tributos, nos termos do relatório e do voto que seguem em anexo. Fez declaração de Voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

(assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente

(assinado digitalmente)

BENEDICTO CELSO BENICIO JUNIOR - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente), Benedicto Celso Benício Júnior (Relator), Edeli Pereira Bessa, José Sérgio Gomes, Joselaine Boeira Zatorre e Marcos Vinícius Barros Ottoni.

Relatório

O trabalho da fiscalização teve início com o Mandado de Procedimento Fiscal nº 0811400-2012-00052-0, em que foram efetuadas verificações fiscais, com a finalidade de apurar o cumprimento das suas obrigações tributárias quanto à apuração e ao recolhimento do IRPJ anual e reflexos, referente ao ano-calendário de 2009.

De posse dos livros fiscais e de outros documentos apresentados pela Contribuinte, a Fiscalização observou, na demonstração da apuração do Lucro Real (Ficha 06A da DIPJ 2010 – ano-calendário 2009), que a empresa, escriturou no item “*Outras Exclusões*” o valor de R\$ 30.369.494,07. O mesmo valor foi excluído na apuração do cálculo da CSLL, também sob a rubrica “*Outras Exclusões*”.

Em 23/04/2012 a empresa foi intimada a apresentar os seguintes esclarecimentos:

“a) Esclarecer a origem e a natureza dos valores escriturados no Livro de Apuração do Lucro Real, Parte A (Registro de

Ajustes do Lucro Líquido do Exercício), em “Outras Exclusões” sob a rubrica: Parcelamentos Diversos (PPI) – R\$ 30.369.494,07

b) Apresentar documentação comprobatória da referida exclusão. ”

Em 03/05/2012 a empresa, em resposta à intimação, esclareceu que “a origem do valor de R\$ 30.369.494,07 se refere ao principal de ISS (R\$ 29.994.293,35) e custas processuais devidas ao Estado de São Paulo em Execuções Fiscais (R\$ 375.200,72), incluídas no Programa de Parcelamento Incentivado da Prefeitura de São Paulo”. Juntou extrato contendo os dados do referido parcelamento.

Os valores do referido parcelamento referem-se ao ISS correspondente aos anos-calendário de 1996 a 2001, cuja exigibilidade estava suspensa em razão de estar em curso o questionamento administrativo e judicial dos referidos valores. Para adesão ao parcelamento, a contribuinte optou por desistir do contencioso fiscal no ano de 2009.

Entendeu a Fiscalização que o valor do ISS parcelado pela empresa (e excluído da apuração do Lucro Real) não guardava “correspondência com a receita de prestação de serviços prestados durante o ano-calendário de 2009” (fl.899), o que feria o regime de competência.

Em sequência ao trabalho fiscalizatório, a Autoridade Fiscal apurou, conforme o Termo de Verificação Fiscal:

Prosseguindo na análise da DIPJ 2010 da fiscalizada, verificamos, na apuração do Lucro Real do período, que a mesma efetuou compensação de prejuízos fiscais de períodos de apuração anteriores, no valor de R\$ 17.146.399,34. O mesmo valor foi também compensado na apuração da base de cálculo da CSLL, como base de cálculo negativa de períodos anteriores.

Dando prosseguimento, verificamos que os valores do prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL, referentes ao ano-calendário de 2000 foram alterados no Sistema de Acompanhamento dos Saldos de Prejuízos Fiscais Compensáveis e das Bases de Cálculos Negativas da CSLL (SAPLI).

Tais alterações se deram por força do atendimento à demanda da DRJ/Campinas, contida no processo nº 10805.900681/2006-08, o qual trata de compensação de base e cálculo negativa de CSLL com estimativas do A/C 2001. Há despacho decisório nesse processo, cuja decisão foi desfavorável à contribuinte, e em razão da decisão, foram recalculados os supostos prejuízo e a base de cálculo negativa da CSLL.

Recompôs-se, então, o saldo de prejuízo compensável e da base de cálculo negativa da CSLL, a partir do ano-calendário de 2000, restando demonstrado, conforme apurado nos autos do processo nº 10805.900681/2006-08, o total esgotamento dos respectivos saldos compensáveis, da CSLL, já no ano-calendário de 2004, e do prejuízo, no ano-calendário de 2006.

Foi, então, lavrado Auto de Infração em desfavor da Contribuinte, em que foram constituídos créditos tributários a título de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2009, tendo em vista a glosa dos valores excluídos da apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL.

Irresignada, a contribuinte apresentou tempestiva Impugnação, em que argui, sinteticamente:

- *Preliminar de Decadência*, defendendo a tese de que não poderia a autoridade fiscal rever informações, já atingidas pela homologação tácita, quando do lançamento relativo à parcela de prejuízos compensados em 2009 e provenientes dos anos-calendário de 2000. Sustenta que, se o Fisco discordasse do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL dos períodos pretéritos, deveria tê-los contestado àquela época, dado que a decadência torna imutáveis os lançamentos feitos nos livros fiscais, não podendo mais ser alterados, quer pelo Fisco quer pelo contribuinte.

- *Preliminar de Nulidade* por ausência de adequada fundamentação do real motivo, pelo qual a autoridade fiscal entenderia que os valores do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa seriam inferiores aos apurados pela interessada, sustentando que a simples menção a processo de compensação ainda pendente de julgamento, não pode suportar tal decisão.

- Ainda, alega que processo de restituição/compensação não é meio hábil para alterar valores de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa e que a DIORT não seria competente para proceder à redução de prejuízo fiscal.

- Alega *Cerceamento do Direito de Defesa*, uma vez que processos de restituição/compensação têm suas lides bem delimitadas, restringindo, seus efeitos, tão-só, à discussão quanto ao débito que se pretende compensar e ao respectivo crédito. Logo, eventual desfecho nestes processos que fosse desfavorável ao contribuinte, resultaria, apenas, na obrigatoriedade de pagar o débito discutido, não alcançando tal ato administrativo, sob pena de se estar cerceando o direito de defesa da interessada, a questão acerca da redução do prejuízo fiscal ou da base de cálculo negativa da CSLL.

- Acrescenta que, no processo de compensação nº 10805.900681/2006-08, somente se discutiu a base de cálculo negativa da CSLL, não podendo o mesmo, também por esta razão, ser tido como meio hábil para redução do prejuízo fiscal apurado pela impugnante no ano-calendário de 2000.

- Revela que teria a interessada aderido ao Refis, previsto na Lei nº 9.964, de 2000 e, incluído no referido programa de parcelamento especial, débitos tributários da ordem de R\$ 136.612.861,62. E, que, em que pesem *os fatos geradores dos débitos federais em questão terem ocorrido entre 1990 e 2000, a Impugnante apenas tomou conhecimento deles quando foi cientificada da lavratura dos respectivos autos de infração* e que, contra referidas lavraturas, *apresentou as respectivas impugnações, as quais suspenderam a exigibilidade do crédito tributário, com fulcro no artigo 151, inciso III, do CTN. Portanto, a dedutibilidade dos mencionados débitos ficou suspensa durante a suspensão da exigibilidade desses*, por força do § 1º do artigo 41 da Lei nº 8.981, de 1995.

Sendo assim, a contribuinte sustenta que o §1º do artigo 41 da Lei nº 8.981/95, traz exceção à regra contida no *caput* da citada norma, prevendo expressamente a

não dedução, pelo regime de competência, de tais despesas, quando se referirem estas a tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa.

A 4ª Turma da DRJ/CPS negou provimento à Impugnação em decisão que restou assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. São considerados nulos somente atos e termos lavrados por pessoa incompetente e despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59, incisos I e II, do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), não havendo que se falar em nulidade quando observados nos lançamentos formalizados os requisitos contidos no art. 142 do CTN bem como no disciplinamento do Processo Administrativo Fiscal (PAF).

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Tendo sido a contribuinte regularmente cientificada das exigências e das infrações que lhe foram imputadas, sendo-lhe concedido prazo para sua manifestação, não se cogita de cerceamento de defesa, sobretudo se demonstrado nos autos que os motivos da exigência foram perfeitamente compreendidos, tanto que detalhadamente refutados.

PROCESSO ADMINISTRATIVO ANTERIOR. A ausência de decisão definitiva em processo administrativo anterior em que apreciada pela autoridade fiscal a base de cálculo de períodos anteriores àquele objeto da autuação, não obsta a formalização do lançamento, nem o torna nulo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2009

SALDO DE PREJUÍZOS FISCAIS. DECADÊNCIA. Constatadas ocorrências que reduzem os prejuízos fiscais declarados em anos anteriores, cabe ao fisco atualizar o referido saldo, perquirir os efeitos de tais erros nas compensações efetuadas nos períodos subseqüentes e lançar as diferenças encontradas nos períodos ainda não abarcados pelo prazo decadencial.

PREJUÍZOS FISCAIS. BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL. COMPENSAÇÃO. Mantém-se a exigência se demonstrada a inexistência de saldo de prejuízos fiscais e de base negativa de CSLL a compensar.

EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO. LUCRO REAL. Dispêndios dedutíveis (como valores principais de tributos devidos) para produzir efeitos na determinação do lucro real devem ser excluídos do lucro líquido de seu respectivo período de apuração, ou seja, àquele que efetivamente se referem, não sendo viável a pretensão de exclusão quando de seu parcelamento.

Contra a decisão de 1ª Instância, a contribuinte apresentou tempestivo Recurso Voluntário, em que repisa os argumentos trazidos em Impugnação.

Em relação ao argumento de o processo de compensação nº 10805.900681/2006-08 referir-se apenas à base de cálculo negativa da CSLL, e à menção a esse processo ser o único fundamento do Auto de Infração, é importante destacar que a DRJ o refutou, afirmando que a alteração do lucro líquido se deu não apenas nesse processo que trata de DCOMP com crédito de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2000, mas também do processo 10805.900686/2006-22.

Sobre esse ponto, o Recurso Voluntário é enfático ao arguir que a fundamentação trazida pela d. DRJ não constava do Auto de Infração e que, portanto, trataria de verdadeira inovação da fundamentação do lançamento, motivo pelo qual o lançamento deveria ser anulado.

É o relatório.

Voto

BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR - Relator

Primeiramente, cabe analisar as preliminares de decadência, de nulidade do auto de infração e inovação na motivação do lançamento, levantadas pela contribuinte.

Consoante explicado alhures, sustenta-se que as informações contidas nos livros objeto da fiscalização poderiam ter sido contestadas no momento da apresentação da DIPJ, isto é, quando a Administração tomou conhecimento dos prejuízos e bases negativas apurados, ocasião em que teria passado a fluir o prazo decadencial.

Quanto ao ponto, a DRJ entendeu que o referido prazo tem início com a compensação do prejuízo fiscal, e não com a formação deste.

Não desconheço a existência de divergências em relação à referida questão no âmbito deste conselho, mas já manifestei entendimento no sentido de que, ultrapassado *in albis* o quinquídio legal após a declaração do resultado negativo, opera-se a homologação tácita dos valores indicados. A propósito, transcrevo a seguinte ementa de julgado de que fui relator:

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Exercício: 1998 Ementa: CSLL CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS - SALDO DEVEDOR -

*PLANO VERÃO - No exercício de 1990 índice direcionável para a correção das demonstrações financeiras é o IPC, que melhor reflete o poder de corrosão da moeda brasileira no período. CSL - CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO PELO IPC EM 1989 - PLANO VERÃO - POSSIBILIDADE DE RECONHECIMENTO DA DIFERENÇA EM PERÍODOS SUBSEQÜENTES - No exercício de 1990 o indexador de correção das demonstrações financeiras é o IPC, que melhor reflete o poder de corrosão da moeda brasileira no período, podendo ser apropriado em períodos subseqüentes, eis que não gera prejuízo ao Fisco. **DECADÊNCIA DO DIREITO DE RETIFICAÇÃO DE BASE NEGATIVA DA CSLL A retificação de prejuízo fiscal ou base negativa da CSLL devem ser formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento dentro do prazo quinquênio legal, contado do final do período de apuração objeto da declaração ou da data de entrega da declaração retificadora. FALTA DE COMPROVAÇÃO — DESPESA DE CORREÇÃO MONETÁRIA - GLOSA - FALTA - COMPROVAÇÃO - Não tendo o sujeito passivo apresentado documentos elaborados de acordo com as exigências legais e que evidenciem de forma clara o resultado obtido como despesa de correção monetária, cabível a glosa correspondente. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. (Acórdão 1803-00185, Processo 13819.000677/2003-26, minha relatoria, 3ª Turma Especial, sessão de 30/09/2009)***

Registre-se que, em setembro do último ano, tal posicionamento prevaleceu na 1ª Turma da 1ª Câmara desta Seção, conforme se depreende da seguinte ementa:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2002, 2003, 2004 DECADÊNCIA. MATÉRIA DECIDIDA NO RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. OBSERVÂNCIA. OBRIGATORIEDADE. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. APLICAÇÃO DO ART. 150 DO CTN. NECESSIDADE DE CONDUTA A SER HOMOLOGADA. O fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial. **CONDUTA A SER HOMOLOGADA. Além do pagamento antecipado e da declaração prévia do débito, sujeita-se à homologação em 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, a informação prestada, pelo sujeito passivo, de que não apurou base tributável no período. PREJUÍZOS FISCAIS E BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS DA CSLL. COMPENSAÇÃO COM O RESULTADO APURADO. POSSIBILIDADE. Amplia-se a compensação de prejuízos e bases negativas da CSLL quando declarada a decadência em relação a período de apuração no qual a contribuinte apurou prejuízo fiscal, bem como a autoridade julgadora consumiu prejuízos fiscais e bases***

negativas anteriores para reduzir exigência agora integralmente cancelada. CONSTRUÇÃO DE EDIFÍCIOS RESIDENCIAIS. EXECUÇÃO DA OBRA POR ADMINISTRAÇÃO. CONTA CORRENTE NÃO CONTABILIZADA. PAGAMENTO DE DISPÊNDIOS COM RECURSOS DA CONTA NÃO ESCRITURADA. RECEITAS A FATURAR. FATO GERADOR NÃO DESCONSTITUÍDO. REGULARIDADE DA TRIBUTAÇÃO. Correta a exigência sobre receitas não faturadas quando incorridas as despesas para execução de obras, na medida em que os contratos firmados com os condomínios estabelecem a remuneração da construtora em razão do custo global da construção. (Acórdão nº 1101-000.935, Processo nº 10380.014657/2007-65, minha relatoria, redatora designada Edeli Pereira Bessa, sessão de 10/09/2013)

Por outro lado, não vislumbro a alegada nulidade decorrente do fundamento de que a glosa do valor de R\$ 17.146.399,34 teria como motivo a recomposição do lucro real da empresa, decorrente do acórdão proferido no Processo nº 10805.900681/2006-08.

Com efeito, embora a fundamentação do Termo de Verificação e Constatação Fiscal tenha sido concisa, creio que tal fato não teve o condão de macular de nulidade a exigência fiscal, ainda que tenha dificultado a formulação da defesa. Todas as manifestações formuladas pela recorrente, no curso do processo, foram pertinentes e demonstraram que a matéria foi perfeitamente entendida pela empresa e devidamente contestada, de acordo com sua linha de raciocínio.

Quanto ao ponto, veja-se que a empresa teve pleno acesso aos autos do processo mencionado, e não demonstrou prejuízo à sua defesa, tanto é que desenvolveu argumentação no sentido de que poderia, em tese, ter sofrido prejuízo, caso não dispusesse dos documentos necessários à compreensão do teor do processo indicado acima:

“Note-se ainda que a Impugnante somente está sendo capaz de defender-se contra a absurda alegação de que o seu prejuízo fiscal e de (sic) sua base de cálculo negativa de CSLL foram reduzidos em virtude do processo de compensação nº 10805.900681/2006-08, pois possui a documentação relativa a esse feito administrativo” (fl. 942, impugnação da recorrente)

Pontue-se, ainda, que, de fato, como sustentado pela recorrente, não seria possível à DRJ suprir eventual deficiência de fundamentação do auto de infração, por meio da menção ao Processo nº 10805.900686/2006-22, por ser vedado esse tipo de inovação, consoante se depreende dos precedentes deste conselho. Exemplificativamente:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOVAÇÃO NA MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO. NULIDADE DO ACÓRDÃO DA DRJ. A inovação, pela DRJ, na motivação e fundamentação do lançamento ocasiona o cerceamento de defesa, o que torna nulo o acórdão recorrido. (Acórdão nº 3401-001.840, Processo 18471.000781/2008-17, Relator Jean Cleuter Simões Mendonça, 4ª câmara / 1ª turma ordinária da Terceira Seção de Julgamento, sessão de 26 de junho de 2012)

Ocorre, porém, que a presente situação espelha hipótese diversa. A menção ao referido processo era absolutamente dispensável e se deu tão somente, em *obiter dictum*, para dar satisfação à contribuinte em relação à alegação de que o Processo nº 10805.900681/2006-08 não poderia gerar efeitos na apuração do imposto de renda, por tratar de compensação envolvendo apenas CSLL:

“Acrescente-se, especificamente acerca da objeção à menção da Fiscalização ao processo 10805.900681/200608, que, como já visto, constatadas ocorrências que reduzem os prejuízos fiscais declarados em anos anteriores, cabe ao fisco atualizar o referido saldo, perquirir os efeitos de tais erros nas compensações efetuadas nos períodos subseqüentes e lançar as diferenças encontradas nos períodos ainda não abarcados pelo prazo decadencial. Ademais, a alteração do lucro líquido se deu não apenas no processo 10805.900681/2006-08 que trata de DCOMP com crédito de SN CSLL do Ac 2000, mas também no processo 10805.900686/2006-22 (pagamento indevido / SN de IRPJ do Ac 2000).” (acórdão, fl. 570)

Ora, o Processo nº 10805.900681/2006-08 não está gerando efeitos nos presentes autos. O que a fiscalização afirmou foi que, por ocasião da análise do pedido de compensação que deu origem ao processo retro mencionado, percebeu-se que estariam incorretas as informações constantes das Fichas 05A, 06A e 09A da DIPJ/2001, informações que têm repercussão tanto na base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Como a fiscalização entendeu que não houve homologação tácita das declarações constantes da DIPJ 2001, bem como que as referidas incorreções têm efeitos presentes tanto na apuração da CSLL, como do IRPJ, utilizou-se de mera técnica de remissão ao Processo 10805.900681/2006-08 para esclarecer os motivos pelos quais se entendeu que deveria ser glosado o valor de R\$ 17.146.399,34.

Ou seja, nem o Processo nº 10805.900686/2006-22 (cuja menção, repita-se, era claramente dispensável) nem o Processo 10805.900681/2006-08 estão a gerar efeitos na presente hipótese. Houve simples remissão a fundamentos utilizados no passado e que, no entender da fiscalização, são aplicáveis ao momento presente.

Não há falar, portanto, em nulidade do auto de infração por deficiência de fundamentação ou inovação por parte da DRJ.

Concluindo o raciocínio, uma vez assumido, tal qual fazemos neste momento, que o prazo decadencial tem início a partir da apuração dos prejuízos e bases negativas e de sua regular declaração, a menção ao Processo nº 10805.900681/2006-08, a despeito de suficiente para embasar as conclusões do auto de infração, passa a ser irrelevante para o caso concreto, já que o referido processo não é instrumento hábil a obstar a decadência.

Com efeito, o artigo 9º do Decreto-lei n. 70.235/72, na redação vigente à época era peremptório ao indicar que o despacho decisório em pedido de compensação não era meio hábil para a retificação do prejuízo fiscal. Confira-se:

Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para

cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993)

Nesse contexto, há de se concluir que o auto de infração deve ser reformado em relação ao ponto, haja vista a ocorrência da decadência do direito de modificar as informações referentes à DIPJ de 2.001, para fins da autuação ora questionada.

Examinadas as preliminares, passo ao mérito.

Em sede de recurso voluntário, a contribuinte questiona o entendimento, ratificado pela d. DRJ, de que não seria possível a dedução, no período-base de 2009, dos tributos objeto da adesão a parcelamento, realizada naquele ano.

Para decidir sobre o ponto, lembremos, desde já, o disposto pelo artigo 41, §1º, da Lei nº 8.981/1995, empregado como supedâneo da acusação debatida:

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

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial. (...)

Os incisos II a IV do artigo 151 do CTN, aos quais se remete epigrafado ditame legal, cerra a seguinte redação:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

II - depósito do seu montante integral;

III – as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV – a concessão de medida liminar em mandado de segurança;

(...)

A singela leitura dos dispositivos encimados deixa evidente, de fato, que a regra é a da dedutibilidade dos tributos, junto ao lucro exacionável, segundo o regime de competência. Isso significa dizer que, em um primeiro momento, o sujeito passivo do IRPJ pode realizar a dedução das exações fiscais, frente à base imponible do imposto, tomando como base o período de apuração correspondente à data de constituição do crédito tributário.

O § 1º do preceito, contudo, excepciona, explicitamente, a regra anterior, asseverando que a dedutibilidade comentada não se estende às contingências fiscais que tenham, momentaneamente, deixado de ser exigíveis, forte na existência de depósito de montante integral, na pendência de reclamações ou recursos administrativos e na concessão de medida liminar em sede de mandado de segurança.

Ora, a autorização legislativa concedida ao contribuinte, tendente a possibilitar a dedução, junto ao lucro real, dos tributos lançados, calca-se na regra geral de dedutibilidade das despesas operacionais necessárias à atividade do sujeito passivo. Noutras palavras, em nossa visão, o artigo 41 da Lei nº 8.981/1995 nada mais faz do que especificar, para o caso das contingências fiscais, os preexistentes e genéricos permissivos dos artigos 45, § 2º, e 47, caput e § 1º, da Lei nº 4.506/1964, *in verbis*:

Art. 45. Não serão consideradas na apuração do lucro operacional as despesas, inversões ou aplicações do capital, quer referentes à aquisição ou melhorias de bens ou direitos, quer à amortização ou ao pagamento de obrigações relativas àquelas aplicações.

(...)

§ 2º Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros. (...)

“Art. 47. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa. (...)

Bem, a melhor exegese da legislação citada nos indica que, para serem dedutíveis quaisquer despesas, devem elas, em primeiro lugar, ser certas e líquidas. Somente assim elas poderiam, afinal de contas, ser reputadas necessárias, subsumindo-se à regra geral dos mencionados artigos 45 e 47.

Desde que o estipêndio se afigure com foros de definitividade, sequer é essencial, para fins de dedutibilidade, que seja efetivamente suportado pelo contribuinte, naquele dado período de apuração. Exatamente por isso, pois, é que o regime de competência é primacial, em detrimento do regime de caixa.

Nos casos em que a exigibilidade do tributo está suspensa, pode não haver, contudo, certeza quanto à própria existência da despesa. Seja em sede judicial, seja na seara administrativa, a ocorrência de qualquer das hipóteses dos incisos II a IV do artigo 151 do CTN serve a indicar que o passivo ainda está sendo questionado. É latente, portanto, a possibilidade de o tributo em cobro ser declarado como indevido, tornando sem objeto a dedução perpetrada.

Compreenda-se: se o tributo, quando suspensa sua exigibilidade, não é certo e líquido, ele não chega a representar uma despesa real e, menos ainda, necessária. O dispêndio, destarte, não é passível de dedução. Repitamos: a indedutibilidade de tributos cuja exigibilidade estivesse suspensa derivaria, em tal diapasão, do simples fato de inexistir despesa certa e líquida a ser suportada.

Contudo, no momento em que o contribuinte confessa de forma irretratável seus débitos, em razão da adesão a programa de parcelamento, passam a ser verificados os

requisitos necessários ao reconhecimento daqueles débitos como despesas, possibilitando-se a sua dedução pelo regime de competência. Note-se, porém, que o período-base para a referida dedução passa a ser o do reconhecimento da dívida, isto é, quando a despesa passou a ser líquida e certa.

Tal entendimento aplica-se plenamente à CSLL, por força do artigo 57 da Lei nº 8.981/1995, que, em seu *caput*, afirma que se cominam à mencionada contribuição as mesmas normas de apuração estabelecidas para o IRPJ. Confira-se:

“Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.”

Daí porque entendo que agiu de forma correta a empresa ao deduzir os tributos e custas no ano-base de 2009, em que houve a adesão ao parcelamento.

Isto posto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto, a fim de cancelar a exigência fiscal (i) no que diz respeito à compensação de prejuízos fiscais referentes ao ano calendário de 2000, tendo em visto a decadência do direito de o fisco questionar os prejuízos fiscais declarados; e (ii) também no que refere à dedução como despesas, no ano calendário de 2009, dos valores confessados e incluídos em programa de parcelamento tributário no mencionado ano.

(assinado digitalmente)

BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR - Relator

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Como relatado, a exigência de IRPJ e CSLL devidos no ano-calendário 2009 decorre da glosa de despesas com tributos e custas de períodos anteriores, bem como de compensação indevida de prejuízo e base de cálculo negativa de períodos anteriores.

As despesas com tributos e custas foram escrituradas no item “Outras Exclusões” o valor de R\$ 30.369.494,07, reduzindo a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Intimada a esclarecer a origem destes valores, escriturados sob a rubrica “Parcelamentos

Diversos (PPI)", a contribuinte informou que eles se refeririam *ao principal de ISS (R\$ 29.994.293,35) e custas processuais devidas ao Estado de São Paulo em Execuções Fiscais (R\$ 375.200,72), incluídas no Programa de Parcelamento Incentivado da Prefeitura de São Paulo*". Acrescentou que referidos valores foram contabilizados em 2008, mas adicionados, e posteriormente considerados dedutíveis no período fiscalizado. Apresentou relatório dos valores parcelados, nos quais constata-se referência a débitos de 1996 a 2000, além de honorários e custas judiciais decorrentes de execuções fiscais datadas de 2003 a 2005.

Frente a estes elementos, a autoridade fiscal observou que os débitos corresponderiam ao período de 1996 a 2001, e reportou-se ao art. 344 do RIR/99 que estabelece o regime de competência como regra para a dedução de despesas tributárias. Inferiu-se, daí, que não se cogitou da possibilidade de tais valores sujeitarem-se a anterior suspensão da exigibilidade, de modo a postergar sua dedução fiscal na forma do §1º do art. 344 do RIR/99, que sequer foi transcrito no Termo de Verificação Fiscal.

A contribuinte alega que os valores teriam sido objeto de lançamento de ofício por ela questionado, de modo que a dedução somente estaria autorizada legalmente a partir do momento em que a exigibilidade dos débitos fiscais fosse restabelecida. Esta alegação, em princípio, exigiria a confirmação desta correspondência.

Todavia, tal investigação se faz necessária ante os contornos da acusação fiscal. Isto porque, ao observar que as despesas com tributos corresponderiam a períodos de apuração anteriores ao fiscalizado, a autoridade lançadora invocou o disposto no art. 273, inciso II do RIR/99, do qual extrai-se a orientação de que a inexactidão quanto ao período de apuração de escrituração de custo ou dedução somente constitui fundamento para lançamento de imposto se dela resultar a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração. E, em tais condições, a redução do lucro real no ano-calendário 2009 somente poderia ser classificada como indevida se o sujeito passivo já houvesse deduzido os mesmos valores nos competentes períodos de apuração, ou pretendesse reduzir o lucro real do período com a utilização de valores que integrariam prejuízos passados, mas sem a observância do limite de 30% legalmente estabelecido.

Em outras palavras, para afirmar indevida a redução do lucro real no ano-calendário 2009 por tributos devidos de 1996 a 2001, a autoridade fiscal deveria exigir da contribuinte a prova de que os débitos tributários não foram contabilizados no passado, e não afetaram a apuração da base de cálculo tributável, aferindo os efeitos de sua regular contabilização à época para apurar se, no ano-calendário 2009, teria ocorrido redução indevida do lucro real, ou apenas postergação do registro de uma despesa que veio, tardiamente, a reduzir a base tributável. Neste segundo caso haveria, em verdade, antecipação do recolhimento de tributos, e frente a esta possibilidade, não excluída pela Fiscalização, impõe-se concluir que a acusação fiscal não reúne elementos suficientes para sua sustentação.

Quanto à glosa de prejuízos fiscais e bases negativas compensados indevidamente, a autoridade fiscal valeu-se de análises no âmbito do reconhecimento de direito creditório ao sujeito passivo no ano-calendário 2000. Contudo, para impedir a utilização daqueles resultados negativos no ano-calendário 2009, a autoridade fiscal deveria demonstrar que eles foram retificados antes do decurso do prazo decadencial. Isto porque, embora a lei autorize a revisão da compensação do saldo negativo apurado no ano-calendário 2000 em até 5 (cinco) anos da entrega da DCOMP correspondente, e esta Conselheira entenda que, neste

prazo, é possível, inclusive, a confirmação da base de cálculo do tributo, o art. 9º do Decreto nº

70.235/72, na redação vigente no ano-calendário 2000, previa o lançamento tributário como forma para redução de prejuízo fiscal, e este sujeita-se a prazo decadencial na forma dos arts. 150 e 173 do CTN. Assim, embora este lançamento não seja necessário para o não reconhecimento do direito creditório, ele é essencial para posterior glosa da compensação futura daquele prejuízo ou base negativa, vez que a lei não estipula outro prazo para a confirmação dos valores assim utilizados. Ao contrário, define que a redução de prejuízo fiscal deve observar a mesma formalidade fixada para a exigência de crédito tributário.

Por sua vez, embora o lançamento tributário não necessite, necessariamente, de documentos denominados “auto de infração” ou “notificação de lançamento” como veículos, admitindo-se como tal também atos formalizados por Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil contendo os requisitos expressos nos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, como por exemplo um despacho decisório, o fato é que esta formalização deve se verificar até o termo final do prazo decadencial. E, como se vê nos acórdãos de manifestação de inconformidade juntados às fls. 812/851, a análise dos saldos negativos de IRPJ e CSLL apurados no ano-calendário 2000, objeto dos processos administrativos nº 10805.900681/2006-08 e 10805.900682/2006-44, somente foi cientificada ao sujeito passivo em 18/07/2008, momento em que já ultrapassado até o mesmo o prazo decadencial mais alargado, previsto no art. 173, I do CTN.

Assim, apesar de as compensações daqueles créditos serem passíveis de questionamento em até 5 (cinco) anos da entrega das DCOMP, as retificações no prejuízo fiscal e bases negativas ali promovidas sujeitavam-se a prazos distintos para autorizar a glosa aqui promovida.

Por tais razões, o presente voto também é no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Conselheira