



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

Processo n° 10805.900681/2006-08
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-001.186 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de março de 2015
Matéria CSLL
Recorrente PROTEGE S/A PROTEÇÃO E TRANSPORTE DE VALORES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.

Nos exatos termos do art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430/96, a homologação tácita da compensação declarada pelo interessado ocorre somente quando ultrapassado o prazo decadencial de 5 anos contado da data da apresentação da DCOMP, ainda que o indébito refira-se a períodos de apuração anteriores. Inaplicável à espécie o disposto no art. 150, § 4º, do CTN, que trata expressamente do prazo decadencial de 5 anos para homologação tácita do “autolancamento”.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2003

CSLL. COMPENSAÇÃO COM 1/3 DA COFINS.

Inadmissível a compensação da CSLL com 1/3 da Cofins se esta contribuição não houver sido efetivamente paga.

TRIBUTO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa E POSTERIORMENTE INCLUÍDO EM PROGRAMA DE PARCELAMENTO. REFIS. DEDUTIBILIDADE NO EXERCÍCIO DA CONFISSÃO IRRETRATÁVEL E IRREVOGÁVEL DO PROGRAMA.

O tributo quando em discussão judicial e com exigibilidade suspensa, não é certo e líquido, pois, sujeita a evento futuro incerto, não representando uma despesa real e, menos ainda, necessária. No momento em que o contribuinte confessa de forma irretratável e irrevogável 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 do colegiado, pelo voto de qualidade, em INDEFERIR a preliminar de decadência, vencidos o relator e os Conselheiros Rafael Correia Fuso e João Carlos de Lima Júnior, e, no mérito, por maioria de votos, em AFASTAR a possibilidade de compensação de 1/3 da COFINS com a CSLL devida no ano-base de 1999, vencido o relator, e por unanimidade de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso, considerando indevida a glosa de valores referentes a “outras exclusões” declarados na DIPJ 2001 (ac 2000) e considerando correta a dedução no ano-calendário de 2000, dos débitos confessados pela Recorrente em razão de adesão ao Refis, e o aproveitamento do crédito daí decorrente. Designado o redigir o voto vencedor da preliminar e de parte do mérito o Conselheiro Marcelo Cuba Netto.

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL VIDAL DE ARAUJO - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

LUIS FABIANO ALVES PENTEADO - Relator.

(documento assinado digitalmente)

MARCELO CUBA NETTO – Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rafael Vidal de Araujo (Presidente), Marcelo Cuba Netto, Rafael Correia Fuso, Roberto Caparroz de Almeida, João Carlos de Lima Junior (Vice Presidente) e Luis Fabiano Alves Penteado.

Relatório

Trata, o presente processo da análise manual da PER/DCOMP n° 22398.27779.280803.1.3.03-1707 (fls. 08/13) retificada pela PER/DCOMP n° 11151.48223.151003.1.7.03-3651 (fls. 02/07), relativa a crédito de saldo negativo de CSLL do **ano-calendário de 2000**, no valor total de R\$ 76.883,05, para compensação com débito de Cofins do período de apuração 07/2003, no valor de R\$ 113.863,80.

Conforme Despacho Decisório de 18/07/2008, fls. 345/356, foi indeferido o direito creditório e não homologadas as compensações, vez que a Autoridade Fiscal concluiu pela inexistência de saldo negativo de CSLL a compensar, vez que, após análise da DIPJ/2001, concluiu-se pela apuração de base de cálculo positiva de CSLL não liquidadas integralmente pelas antecipações efetuadas (estimativas pagas e compensadas).

Isso porque, na análise das mencionadas antecipações (estimativas), a fiscalização desconsiderou a compensação realizada com saldo negativo de CSLL apurado no **ano-calendário de 1999**, uma vez que fora constatada a inexistência de tal

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/07/2015 por MARCELO CUBA NETTO, Assinado digitalmente em 06/08/2015 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/07/2015 por LUIS FABIANO ALVES PENTEADO, Assinado digitalmente em 14/07/2015 por MARCELO CUBA NETTO

Impresso em 17/09/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

crédito, em razão de ter sido formado com a compensação de 1/3 da COFINS, a qual não foi recolhida por força de opção de discussão na via judicial.

A questão determinante da apuração de base de cálculo positiva da CSLL refere-se à glosa de Despesas Operacionais com Impostos, Taxas e Contribuições, exceto IR e CSLL (Ficha 05A, linha 14), no montante de **R\$ 67.543.076,11**, a qual modificou o Lucro Líquido do Período (Ficha 06A, linhas 31, 41, 46, 51, 53 e 55), e da glosa de Outras Exclusões na apuração da Base de Cálculo da CSLL (Ficha 17, linha 26), feita no valor de **R\$ 1.543.950,77, conforme transcrição do Despacho Decisório em questão:**

"Em resposta a Intimação SEORT n o 1779/2007, fl. 56, a interessada informa, fls. 57/64, que utilizou o Saldo Negativo de CSLL de 31/12/1999, por ela declarado, para efetuar compensações das estimativas de CSLL de fevereiro de 2000, no valor de R\$ 21.937,37, bem como das estimativas de janeiro, setembro, outubro e novembro de 2001, nos valores de R\$ 12.922,63, R\$ 12.580,48, R\$ 20.563,98 e R\$ 16.675,48, respectivamente.

(-)

Analisando a Ficha 17— Cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, da DIPJ/2001 retificadora da interessada, fl. 31, observa-se que a interessada informa ter apurado Saldo Negativo de CSLL com pagamento de estimativas.

Conforme indica a Ficha 17, o saldo negativo de CSLL de 31/12/2000, de R\$ 76.882,44, foi assim determinado:

Cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido	R\$
36 CSLL Total	0,00
37 (-) Recuperação de Crédito de CSLL	0,00
38 (-) CSLL Mensal Paga por Estimativa	76.882,44
42 (.) CSLL a Pagar	(76.882,44)

Em seguida, foi auditada a conformidade dos valores determinantes do saldo negativo da CSLL, comentando-se aqueles alterados:

a) CSLL Mensal pago por Estimativa

Analisando a Ficha 16 — Cálculo da Contribuição Social sobre Lucro Líquido Mensal por Estimativas, da DIPJ/2001 retificadora da interessada, fls. 27/30, observa-se que a interessada informa ter apurado estimativa a pagar de CSLL nos meses de janeiro e fevereiro, nos valores de R\$ 54.945,07 e R\$ 21.937,37, respectivamente.

Em consulta ao sistema DCTF Ger 4.8, fl. 50, foi encontrada apenas a estimativa de CSLL de janeiro de 2000, no valor de R\$ 38.873,62, cujo pagamento foi confirmado em pesquisa efetuada no Sief-Pagamento, fls. 51/53.

Diante das divergências de informações existentes na DCTF, no

se refere às estimativas de CSLL de janeiro e fevereiro de 2000, o Sistema de Controle de Crédito- SCC emitiu a intimação número de rastreamento 621759566, recebida pela interessada em 04/09/2006, fls. 54/55, solicitando a retificação da DIPJ e ou DCTF tornando coerentes as informações prestadas nestas declarações, bem como informando que outras divergências entre as informações do PERDCOMP, da DIPJ e da DCTF do período deveriam ser sanadas pela apresentação de declarações retificadoras no prazo estabelecido pela intimação.

Após essa intimação, não foi apresentada pela interessada nenhuma retificação de DIPJ, DCTF ou PERDCOMP, no que se refere à apuração da CSLL de 2000.

Já em resposta a Intimação SEORT nº1779/2007, fl. 56, a interessada informa fls. 57/64, que utilizou o Saldo Negativo de CSLL de 31/12/1999, por ela declarado, para efetuar compensações das estimativas de CSLL de janeiro de 2000, no valor de R\$ 16.071,45, bem como da estimativa de CSLL de fevereiro de 2000, no valor de R\$ 21.937,37.

Contudo, não foi apurado crédito de Saldo Negativo de CSLL de 31/12/1999, conforme cópia do Despacho Decisório do processo administrativo nº 10805.900.682/2006-44, fls. 111/121, impedindo, por conseguinte, as compensações das estimativas de CSLL de janeiro de 2000, no valor de R\$ 16.071,45, bem como da estimativa de CSLL de fevereiro de 2000, no valor de R\$ 21.937,37, segundo informado pela interessada.

Assim, o valor da CSLL Mensal Paga por Estimativa a ser utilizado na Ficha 17 — Cálculo da Contribuição Social sobre Lucro Líquido, da DIPJ/2001 foi reduzido de R\$ 76.882,44, conforme informado pela interessada, para o valor de R\$ 38.873,62, segundo a fundamentação acima.

Em 10 de abril de 2008, segundo a intimação SEORT nº 353/2008, a interessada foi intimada a confirmar a origem da conta Outras Exclusões, constante da Ficha 09 A da DIPJ/2001, no valor de R\$ 27.106.621,93, acompanhada da documentação comprobatória da origem do seu valor.

Em resposta a referida intimação, fls. 67/110, a interessada informou que o item 36 da Ficha 09 A — Outras Exclusões no valor de R\$ 25.592.671,16, refere-se ao IRPJ e CSLL Diferidos sobre o REFIS, sendo seu cálculo efetuado da seguinte forma:

Saldo do REFIS x 34% (15% IRPJ + 10% Adicional IRPJ + 9% CSLL)

Informa, ainda, que por esse método, os impostos diferidos sobre as diferenças intertemporais são provisionados com base nas taxas de impostos presumivelmente em vigor quando a diferença intertemporal se reverter, e que estes lançamentos são amparados pelo Art. 247, 2º do RIR/99.

De acordo com o Art. 247, § 2º do RIR/99, abaixo transcrito, os valores que, por competirem a outro período de apuração, para efeito de determinação do lucro real, forem adicionados ao lucro líquido do período de apuração, serão excluídos do lucro líquido na determinação do lucro real do período de apuração competente:

[transcrição Art. 247 do RIR/99.]

Observando-se a Ficha 06 A — Demonstração do Resultado, verifica-se que a interessada, na apuração do Lucro Líquido do Período, adicionou o valor de R\$ 25.592.671,16, na linha 43 Outras Receitas Não Operacionais.

Segundo a interessada, conforme resposta à intimação SEORT n.º 353/2008, deste valor, R\$ 25.592.671,16 referem-se ao IRPJ e CSLL Diferidos sobre o REFIS.

Desta forma, resta uma diferença de R\$ 1.543.950,77 (R\$ 27.106.621,93 — R\$ 25.592.671,16), para a qual a interessada solicitou uma prorrogação de prazo de 30 (trinta) dias após sua resposta de 05 de maio de 2008, fls. 67, e nova prorrogação de 10 (dez) dias em 01 de julho de 2008, conforme solicitação de fls. 321/322.

Como essa diferença não foi comprovada pela interessada, e que foram adicionados ao Lucro Líquido do Período o valor de R\$ 25.592.671,16, na linha 43 - Outras Receitas Não Operacionais, da Ficha 06 A — Demonstração do Resultado, concluímos pela glosa do valor excedente, ou seja R\$ 1.513.950,77 (sic), das exclusões constantes da linha 36 da Demonstração do Lucro Real, Ficha 09 A, bem como, da linha 26 do Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, Ficha 17, da DIPJ 2001, da interessada, tendo em vista o previsto no ,§ II 2º do Art. 247 do RIR/99.

Em 20 de junho de 2008, segundo a intimação SEORT n.º 608/2008, a interessada foi intimada a confirmar a origem da conta Demais Impostos Taxas e Contribuições, exceto IR e CSLL, constante da Ficha 05 A da DIPJ/2001, no valor de R\$ 69.200.515,75, acompanhada da documentação comprobatória da origem do seu valor.

Em resposta a referida intimação, fls. 328/343, a interessada informou que o item 14 da Ficha 05 A — Demais Impostos Taxas e Contribuições, exceto IR e CSLL no valor de R\$ 69.200.515,75, teria a seguinte composição apresentando cópias autenticadas das páginas 139 à 140 do Livro Diário:

Descrição	Valor R\$
Contribuição Sindical Patronal	155.311,97
IPTU	8.480,51
TLIF	9.742,48
IOF	767.607,46
Despesas com ISS	674.074,62
Taxa de Vistoria de Veículos	477,59
IRRF s/ aplicações Financeiras	23.495,44
taxas diversas	16.854,88
IPTU	1.032,55
Taxa de Vistoria de Veículos	362,14
REFIS	67.543.076,11
Total	69.200.515,75

Contudo, de acordo com a instrução de preenchimento da DIPJ/2001, abaixo reproduzida os valores dos impostos e contribuições indicados, na Linha 14 da Ficha 05 A, somente serão dedutíveis, para efeito de determinação do lucro real, no período de apuração em que ocorrer o seu

fato gerador, não podendo contemplar, entre outros, valores relativos ao ICMS, COFINS, PIS/Pasep, ISS, Demais Impostos e Contribuições incidentes sobre Vendas e Serviços, que são indicados nas linhas 06A/16, bem como os relativos à contribuição social sobre o lucro líquido devidos, que serão informados nas linhas 06A/52 e 06A/54.

[transcrição Majur DIPJ/20011]

Assim está disposto nas linhas 06A/12 a 06A/16, acima referidas:

[transcrição Majur DIPJ/2001]

Analisando o valor indicado, pela interessada, como oriundo do REFIS, foi verificado em consulta realizada no Demonstrativo dos Débitos Consolidados, fls. 259/319, que do valor total R\$ 136.612.816,62, apenas os seguintes débitos abaixo relacionados referem-se ao ano calendário de 2000.

código	PA	Valor
8109	01/2000	957,05
2172	01/2000	4.417,17

Contudo, tais débitos não poderiam integrar tais exclusões, uma vez que correspondem aos impostos e contribuições redutores da receita bruta, conforme acima disposto.

Desta forma, todo o valor correspondente ao REFIS, deve, por conseguinte, ser glosado das Despesas Operacionais, Ficha 05A da DIPJ 2001, da interessada.

Isto posto, realizadas tais alterações nas Fichas 05A 06A e 09A, da DIPJ/2001 da interessada, apuramos o valor de R\$ 25.975.596,35 de Lucro Real para o ano calendário 2000, conforme demonstrado a seguir, onde sublinhamos os valores modificados, em função do acima exposto e grifamos os valores alterados em função destas modificações:

[transcrição da Ficha 05A — Despesas Operacionais — PJ Geral/Corretora, com as seguintes alterações:

linha 14 (Imp., Tx., Contrib., excet. IR CSLL) para **R\$ 1.657.439,64**

linha 31 (Tot.Desp.Oper.das Ativ.em Geral) para **R\$ 18.451.379,831**

[transcrição da Ficha 06A - Demonstração do Resultado PJ Geral/Corretora, com as seguintes alterações:

linha 31 (Despesas Operacionais) para **R\$ 18.451.379,83**

linha 41 (Lucro Operacional) para **R\$ 21.019.725,66**

linha 46 (Resultado do Período de Apuração) para **R\$ 46.755.627,40**

linha 51 (Lucro Líquido antes da CSLL) para **R\$ 46.755.627,40**

linha 53 (Lucro Líquido antes do HW) para **R\$ 46.755.627,40**

linha 55 (Lucro Líquido do Período de Apuração) para **R\$ 46.755.627,401**

[transcrição da Ficha 09A — Demonstração do Lucro Real — Geral/Corretora, com as seguintes alterações:

linha 36 (Outras Exclusões) para **R\$ 25.592.671,16**

linha 37 (Soma das Exclusões) para **R\$ 27.444.965,17**

linha 38 (Luc.Real antes da Comp.de Prej.Fisc.do Prop.Per.Apur) para **R\$ 25.975.593,35**

linha 41 (Lucro Real após Comp.Prejuízos do Próprio Per.Apur) para **R\$ 25.975.596,35**

linha 46 (Lucro Real) para **R\$ 25.975.596,351**

Com base nessas modificações foi procedida a apuração da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido apagar, utilizando Lucro Líquido antes da CSLL encontrado, após as alterações acima, R\$ 46.755.627,40, bem como o valor de estimativa efetivamente paga, R\$ 38.873,62, sendo encontrado um valor de CSLL a pagar de R\$ 1.865.470,72, conforme a seguir:

FICHA 17 - CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	
PROCEDIMENTO DE CÁLCULO DA CSLL	
COM BASE EM BALANÇOS/BALANCETES	
PROPORCIONALIDADE DA CSLL	VALOR
BASE DE CÁLCULO DA CSLL EM JANEIRO	457.875,58
DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL	
01. LUCRO LÍQUIDO ANTES DA CSLL	46.755.627,40
ADIÇÕES	
(...)	
04. DESPESAS NÃO DEDUTÍVEIS (LEI 9.249/95, ART. 13)	1.696.094,17
(...)	
18. SOMA DAS ADIÇÕES	1.696.094,17
EXCLUSÕES	
(...)	
21. AJUSTES POR AUM.VALOR DE INVEST.AVALP/PL	1.852.294,01
(...)	
26. OUTRAS EXCLUSÕES	25.592.671,16
27. SOMA DAS EXCLUSÕES	27.444.965,17
28. BC ANTES COMP. DE BC NEGAT PRÓPRIO PER.APUR.	21.006.756,40
(...)	
31. BC ANTES COMP. DE BC NEGAT.DE PER.ANTERIORES	21.006.756,40
(...)	
34. BASE DE CÁLCULO DA CSLL	21.006.756,40
35. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO POR ATIV.	1.904.344,34
CÁLCULO DA CSLL	
36. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO TOTAL	1.904.344,34
DEDUÇÕES	
(...)	
38. (-) CSLL MENSAL PAGA POR ESTIMATIVA	38.873,62
(...)	
42. CSLL A PAGAR	1.865.470,72
(...)	

PROPOSTA

Isto posto, proponho o NÃO RECONHECIMENTO do direito creditório de Saldo Negativo de CSLL de 31/12/2000, (.), bem como a NÃO HOMOLOGAÇÃO da compensação nele declarada."

Impugnação

Cientificada do despacho decisório em 23/07/2008 (AR de fls. 357 verso), a interessada, por meio de seu representante legal, apresentou, em 22/08/2008, manifestação de inconformidade de fls. 360/385, acompanhada dos documentos de fls. 386/597.

Após breve resumo dos fatos, protesta, preliminarmente, pela decadência do direito de impugnar os pressupostos do crédito compensado.

Diz que o Fisco não pode rever informações já abrangidas pela homologação tácita do lançamento relativo à CSLL do ano-calendário de 2000, a qual se deu em 31/12/2005, fundamentando-se nas disposições do art. 150, § 4º, do CTN.

Entende que a partir da homologação tácita do lançamento a situação jurídica decorrente de tal atividade tornou-se imutável, cristalizando-se os seus efeitos perpetuamente, incluindo a apuração do lucro real do período.

E que, considerando a ciência da decisão em 23/07/2008, a Autoridade Fiscal não poderia fazer algo além de atestar a existência ou inexistência dos créditos, sendo defeso qualquer questionamento a respeito do *mérito* dos procedimentos adotados pela Requerente para produzir o lançamento da CSLL do ano de 2000, pois, equivaleria à uma revisão ou modificação *ex officio* do lançamento tributário, realizada após a sua homologação.

Frisa, ademais, que se o Fisco quisesse questionar a base de cálculo negativa da CSLL, deveria ter procedido à lavratura de lançamento de ofício, com fulcro "*no art. 179 (sic), V, do CTN*", porém dentro do prazo de decadência. Do contrário, não há de se admitir que, por vias transversas, busquem atingir os efeitos da revisão do lançamento após sua homologação.

Cita jurisprudência, protestando seja reformada a decisão para reconhecer os efeitos da decadência.

No mérito, reproduz os argumentos esposados na manifestação de inconformidade apresentada nos autos do processo nº 10805.900682/2006-44, contestando as alegações da Autoridade Fiscal, confirmando a existência de saldo negativo de CSLL no ano-calendário de 1999.

Alega, conforme já tratado no processo citado, que foi reconhecido o direito à compensação da CSLL apurada em 31/12/1988 e recolhida indevidamente nesse ano-base, por meio da sentença proferida nos autos da Ação Ordinária nº 94.0022742-6, que transitou em julgado em 1998.

E que tal crédito teria sido objeto de compensação no ano-calendário de 1999 com as estimativas de CSLL devidas.

Acusa que a Autoridade Fiscal questionou a forma de atualização desse crédito, quando da análise das compensações efetuadas em 2003 com a utilização do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 1999. Reproduz o seguinte trecho da respectiva decisão:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/07/2015 por MARCELO CUBA NETTO, Assinado digitalmente em 06/08/2015 p

or RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/07/2015 por LUIS FABIANO ALVES PENTEADO, Assi

nado digitalmente em 14/07/2015 por MARCELO CUBA NETTO

Impresso em 17/09/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

"Como já exposto, o Acórdão, transitado em julgado em 21/10/1988, determinava que os recolhimentos indevidos relativos ao ano base de 1988, exercício 1989, deveriam ser corrigidos monetariamente nos mesmos moldes dos créditos tributários.

Isto posto, os referidos créditos foram valorados segundo o disposto pela NE RF/Cosit/Cosar 08/1997, perfazendo um montante de R\$ 43.837,48, em 31/12/1995, conforme planilha fls. 110/111.

O referido valor, corrigido à taxa Selic, conforme previsto pelo Art. 52 da IN SRF 600/2005, resultou no montante de R\$ 81.38,66 (sic), em junho de 1999, valor inferior aos R\$ 148.046,56, informado pela interessada na DCTF original como utilizado na compensação da estimativa de maio de 1999.

(.)

Contudo, foi observado que em suas DCTF retificadoras, de 08/01/2004, fls. 249/251, a interessada apresenta modificações nos valores de CSLL, declarando somente as estimativas de outubro e novembro de 1999, as quais seriam quitadas por pagamento, desistindo assim das compensações com base na Ação Ordinária nº 94.0022742-6."

Contrapõe-se ao decidido acima, dizendo que a Autoridade Fiscal não pode remontar aos resultados do ano-base de 1999, face a homologação tácita do lançamento em 31/12/2004, não havendo como re-apurar a base de cálculo da CSLL após nove anos.

E que também não cabe mais refazer os cálculos de atualização do crédito de CSLL garantido pela Ação Ordinária nº 94.0022742-6, cumprindo apenas a constatação da existência do crédito, sem entrar na análise dos fundamentos de sua constituição, procedimento que somente seria possível se realizado dentro do prazo decadencial de cinco anos, ou seja, até o ano de 2004.

Alega que não possui mais a documentação necessária para a realização de um novo cálculo de atualização do crédito em questão, o qual, repisa, remonta a valores recolhidos indevidamente no ano-base de 1988, ou seja, há vinte anos atrás.

E conclui:

"Portanto, no que tange à compensação do valor de R\$ 148.046,56 com a estimativa de CSLL devida em junho de 1999, não há mais que se discutir as formas de atualização do crédito tributário, uma vez transcorrido o prazo decadencial para esta análise."

Passa a abordar a legalidade da compensação de 1/3 da Cofins com a CSLL devida no ano-base de 1999, como diz já ter explicado no processo antes mencionado.

Esclarece que, a princípio, apurava o valor de estimativa a pagar e o recolhida, sendo que nos meses de julho, agosto e setembro a quitação se deu por meio de

compensação com o valor recolhido a maior em junho e parte da estimativa de maio se deu por compensação com créditos oriundos da Ação Ordinária nº 94.0022742-6.

E que, com o advento da Lei nº 9.718, de 1998, apresentou DIPJ e DCTF retificadoras, declarando que a CSLL do ano-base de 1999 foi quitada com a compensação permitida pela lei (1/3 da Cofins), com exceção dos meses de outubro e novembro, nos quais as estimativas foram pagas.

De tal sorte, diz que os recolhimentos realizados, nos meses de março, abril, junho e dezembro foram utilizados para quitar outros débitos, como o objeto da presente análise.

Contrapõe-se à decisão que desconsiderou as compensações da CSLL devida com 1/3 da Cofins, fazendo com que os valores quitados por meio de pagamento relativo às estimativas de CSLL do ano-calendário de 1999 fossem alocados para quitação do próprio valor de CSLL apurado naquele período, inexistindo, portanto, qualquer saldo dessa contribuição a ser compensado em períodos seguintes.

Novamente argumenta que decaiu o direito de o Fisco alterar qualquer fato relativo ao ano-calendário de 1999.

Afirma que não há de se glosar a compensação realizada em razão de os valores, anteriormente discutidos na ação judicial nº 1999.61.00.016083-8, estarem hoje, em sua integralidade, consolidados no Refis, conforme afirmou a própria Autoridade Fiscal.

Alega que o 1/3 da Cofins, antes suspenso pela citada ação judicial, está sendo totalmente quitado, com a adesão ao Refis, sendo incorreta a assertiva Fiscal de que a Requerente não teria recolhido o 1/3 da Cofins, impedindo a sua compensação com a CSLL devida em 1999.

E continua:

"Ora, a Lei nº 9.718/98, que ampliou a alíquota da COFINS de 2% para 3%, permitiu que o valor referente a esta majoração pudesse ser compensado com a CSLL devida, independentemente da data do pagamento. Vejamos:

[transcrição do art. 8º]

Da interpretação deste comando legal pode-se concluir que para que o contribuinte pudesse compensar o um terço da COFINS com a CSLL devida de iguais períodos de compensação a única exigência era o efetivo pagamento da contribuição.

Posto isso, se na consolidação do débito no Refis está a parcela referente ao diferencial de alíquota (1%), é o mesmo que se dizer que em cada parcela paga do Refis de 03/2000 a 08/2008 existe uma fatia efetivamente paga de COFINS, que corresponde ao período de apuração de 02/1999 a 12/1999.

Sendo assim, os valores liquidados dentro do Refis podem ser deduzidos da CSLL devida nos períodos de apuração de 02/1999 a 12/1999, visto que foram recolhidos aos cofres públicos, em

consonância com o estabelecido pela Lei nº 9.718/98.

Nem se alegue que somente seriam passíveis de compensação as parcelas correspondentes à COFINS pagas até a data do pagamento da CSLL, conforme disciplinou o artigo 10 da Instrução Normativa IN SRF nº 06/1999.

Esta Instrução Normativa veio ao ordenamento jurídico pátrio extrapolando as regras contidas na Lei nº 9.718/98, visto que a restrição por ela imposta não estava presente na norma que beneficiou os contribuintes com a compensação e, portanto, se a lei não restringiu não poderia uma regra infralegal o fazer."

Passa a questionar a glosa de valores correspondentes a Outras Exclusões a DIPJ/2001.

Reitera, mais uma vez, a homologação dos fatos declarados na DIPJ/2001.

Ademais, diz que a exclusão declarada na *Ficha 09A* (sic), no valor de R\$ 27.106.621,93, refere-se, na verdade, a R\$ 24.831.060,63 de IRPJ e CSLL diferidos sobre o Refis (Saldo do Refis de R\$ 73.032.531,26 x 34%) e R\$ 2.275.561,30 da dedução de despesas incluídas no Refis.

E que, em relação ao valor de R\$ 24.831.060,63, realizou um procedimento meramente contábil, escriturando a despesa referente ao imposto de renda diferido sobre Refis.

Explica que, a fim de neutralizar o lançamento contábil, realizou uma adição no valor de R\$ 24.831.060,63, a qual integrou os R\$ 25.592.671,16 anteriormente informados pela Requerente.

Com relação ao valor de R\$ 2.275.561,30, diz ser relativo a despesas oriunda das ações judiciais de nº 1999.61.00.016083-8 e nº 1999.61.00.039649-4, que discutiam as alterações trazidas pela Lei nº 9.718, de 1998, para a Cofins e o Pis, respectivamente.

Aponta que esses valores foram apropriados e contabilizados a resultado no ano de 1999, porém, com adição no Lalur, visto não serem passíveis de dedução, nos termos do art. 344 do Decreto nº 3.000, de 1999, por estarem com sua exigibilidade suspensa. Mas que, com o advento do Refis, incluiu esses valores no programa (31/03/2000), desistindo do mérito das ações em favor da União, passando nesse momento a despesa (R\$ 2.275.561,30) a ser dedutível naquele período-base.

Entende, assim, ter comprovado a origem da exclusão declarada na *Ficha 09A* (sic) da DIPJ/2001.

Passa a discutir sobre a dedutibilidade do Refis em período-base posterior ao fato gerador dos tributos nele incluídos.

Acusa que a Autoridade Fiscal não se atentou à redação do art. 6º, § 5º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, o qual estabelece as regras a serem obedecidas para a apuração de despesas em período-base diferente da competência original; e também que desconhece o conteúdo do art. 250, inciso I, do RIR/99.

Ainda, diz que o Fisco ignorou os pronunciamentos da própria Receita Federal do Brasil sobre a interpretação do art. 186, § 1º, da Lei das Sociedades Anônimas, conforme as questões de nºs 50 a 53, as quais transcreve.

E afirma que o Conselho de Contribuintes já expressou o entendimento de que *"e plenamente cabível a dedução integral do montante consolidado no Refis em razão de constituir uma postergação da despesa de tributos"*, nos termos da jurisprudência que transcreve, cujo resumo da posição colacionada é assim reportado pela contribuinte:

- *"O pedido de parcelamento aprovado pela Receita constitui a consolidação dos vários débitos, constituindo uma transação com o sujeito passivo (confissão de débito) para pagamento parcelado;*
- *O fato de o pagamento ser parcelado não desconfigura o fato de que a competência para obrigação do REFIS corresponde ao ano-calendário em que houve a aprovação do pedido de parcelamento (no nosso caso, em 2000), devendo ser então aproveitada;*
- *Igualmente os juros e atualização monetária incidentes sobre o parcelamento devem ser reconhecidos, por competência, no ano-calendário da aprovação do pedido de parcelamento;*
- *Ainda que assim não fosse, a exclusão do lucro líquido das despesas dos tributos incluídos no REFIS no ano-calendário da aprovação do pedido de parcelamento corre em benefício do Fisco, visto que resulta numa antecipação do tributo devido nos anos-calendário de competência de cada tributo incluído no REFIS;*
- *Só poderia ser possível um procedimento fiscal contra o sujeito passivo se o aproveitamento do REFIS se der num período base em que a alíquota do IRPJ ou da CSLL for maior que no período-base original de cada tributo, o que não ocorre no presente caso;*
- *Ainda que ocorresse, qualquer procedimento fiscal só seria formalmente válido se observasse as regras previstas no Parecer Normativo COSIT nº 2/96, o qual não foi sequer mencionado pela intimação fiscal."*

Passa a discorrer sobre os argumentos acima, ressaltando que grande parte dos valores consolidados no Refis se refere a contribuições devidas ao INSS (R\$ 26.508.952,14 de R\$ 136.612.861,62), cujos créditos foram constituídos por meio de Notificações Fiscais de Lançamento de Débito em junho de 1997, oportunidade na qual foram impugnados.

Diante deste fato, diz que não poderia ter reconhecido esta despesa anteriormente, visto que o §, 1º do art. 41 da Lei nº 8.981, de 1995, determinou a **indedutibilidade dos tributos e contribuições com exigibilidade suspensa.**

Diante deste fato, diz que não poderia ter reconhecido esta despesa anteriormente, visto que o §, 1º do art. 41 da Lei nº 8.981, de 1995, determinou a indedutibilidade dos tributos e contribuições com exigibilidade suspensa.

Conclui que, por mais este motivo, não há de se falar que o valor consolidado no Refis não seria dedutível para efeito de determinação do lucro real no ano-calendário de 2000, pelo fato de ser relativo a fatos geradores de outras competências, pois, não houve outro momento para esta despesa ser reconhecida.

Fundamentando-se nas disposições dos artigos 156, III, e 171, do CTN, e 840 do Código Civil, diz que a Lei nº 9.964, de 2000, constitui verdadeira norma autorizadora de transação, *"uma vez que implica para o sujeito passivo a confissão irretratável das dívidas tributárias e a renúncia à discussão administrativa ou judicial presente ou futura, tendo em contrapartida do Fisco o benefício de usufruir de redução de multas, aplicação de taxas de juros menores e pagamento proporcional ao faturamento do sujeito passivo"*.

Continua:

"Por esse aspecto, portanto, a dedução do REFIS realizada pela Requerente não teria sido sequer aproveitada fora do período-base de sua competência, mas corretamente apurada. Isso por si só seria suficiente para desautorizar o fundamento da intimação da qual se manifesta, pois o montante reconhecido como despesa é mais que suficiente para demonstrar que houve o saldo negativo de IRPJ compensado na PER/DCOMP analisada."

Ainda, alega que houve inexistência de Prejuízo ao Erário. Argumenta que postergação de uma despesa em nada configura prejuízo ao Fisco, pois há uma antecipação do pagamento do tributo. E ressalta que o Parecer Normativo COSIT nº 02, de 1996, sequer prevê necessidade de ajuste para as despesas postergadas.

Afirma que, no presente caso, aderiu ao Refis em 1º de março de 2000, tendo posteriormente, em 12 de dezembro de 2000, apresentado a respectiva declaração confessando os débitos incluídos. E que tal despesa foi apropriada parcialmente na declaração anual do ano-calendário 2000, tendo por consequência prejuízo fiscal e apuração de saldo negativo do IRPJ por força dos recolhimentos de estimativa.

Voltando-se ao art. 273 do RIR/99, diz a necessidade de se afastar a alegação fiscal, pois, com base no posicionamento da própria RFB, basta comprovar que aproveitamento da despesa fora do período-base não resultou em postergação do IRPJ/CSLL ou na redução do lucro real tributável em qualquer período, para ser cabível a dedução despesa.

Conclui, também por esse aspecto, que é possível o aproveitamento da dedução das despesas dos tributos incluídos no Refis e outros tributos dedutíveis, já que no procedimento não houve prejuízo ao Erário; ao contrário, houve antecipação do pagamento de tributos.

Por fim, acusa vício formal na "intimação", pela não-observância do Parecer Normativo COSIT nº 02, de 1996.

Diz que a Autoridade Fiscal deveria ter provado que a despesa não podia ter sido deduzida no período em que reconhecida, por meio da aplicação das regras revistas pelos próprios agentes, destacadas no citado Parecer. Cita jurisprudência e diz que tal procedimento não foi feito, o que por si só constitui vício formal da intimação, tornando-a insubsistente.

Resume suas conclusões e protesta, ao final, pela reforma do despacho decisório "para fins do reconhecimento do direito creditório e homologação das compensações; que todas as intimações e notificações sejam encaminhadas aos procuradores, no endereço apontado, com cópia à contribuinte; e por provar o alegado mediante todos os meios de prova em direito admitidos, notadamente pela juntada de novos documentos.

Em 15/09/2008, a contribuinte apresenta aditamento à manifestação de inconformidade, constante de fls. 600/601, acompanhada de documentos de fls. 602/676, com o seguinte teor:

"A Requerente apresentou em 22/08/2008 Manifestação de Inconformidade em face do despacho decisório que não homologou as compensações por ela realizadas.

Visando explicar parte das exclusões declaradas na Ficha 09A da DIPJ/2001, ano-calendário 2000, a Requerente demonstrou que R\$ 12.275.561,30 se tratavam de dedução de tributos incluídos no Refis, tratados como despesa.

Ainda, afirmou a Requerente que esse montante é oriundo das ações judiciais de nº 1999.61.00.016083-8 e nº 1999.61.00.039649-4, que discutiam as alterações trazidas pela Lei nº 9.718/98 para a COFINS e o PIS, respectivamente.

Assevere-se que posteriormente tais valores foram incluídos no Refis e que, quando da desistência das medidas judiciais, a exigibilidade do crédito tributário estava suspensa, conforme comprovam os documentos anexos.

Diante disso, resta comprovado que os valores discutidos em sede das ações judiciais em comento apenas se tornaram despesas dedutíveis no ano-calendário de 2000, em atenção ao disposto no art. 41, ,55' 1º, da Lei nº 8.981/95."

Acórdão da DRJ

Em decisão de 12/02/2009 (fls. 847), a 4º Turma de Julgamento da DRJ/CPS, por unanimidade, não reconheceu o direito creditório da Recorrente e, por consequência, não homologou as compensações efetuadas.

Em apertada síntese, entendeu o DRJ/CPS que:

i-) preliminarmente, as intimações são remetidas ao domicílio fiscal da pessoa jurídica, bem como que só se admite a dilação probatória quando demonstrado o preenchimento dos requisitos legais previstos, tudo nos termos dos arts. 16 e 23 do PAF;

ii-) em relação à decadência, que no âmbito da análise de Declaração de Compensação, é possível a verificação da base de cálculo do tributo que dá origem ao direito creditório postulado, sendo que a obediência ao prazo decadencial do art. 150 e/ou 173 do CTN, aplica-se somente para fins de constituição de crédito tributário.

iii-) o Refis, por se tratar de modalidade de parcelamento suspende a exigibilidade do crédito tributário, não se confundindo, portanto, com a transação, a qual tem o condão de extinguir a obrigação tributária nascida com a ocorrência do fato gerador, além do fato deste último instituto dever ser expressamente previsto em lei.

iv-) inexistente crédito de Saldo Negativo de CSLL de 31/12/1999 a suportar a compensação das estimativas de CSLL de janeiro de 2000, no valor de R\$ 16.071,45, e de fevereiro de 2000, no valor de R\$ 21.937,37, porque referido saldo negativo foi formado pela dedução de estimativas quitadas mediante pagamento e compensação com 1/3 da COFINS, compensação esta não admitida, face o não pagamento da referida contribuição no tempo e na forma requeridos na legislação pertinente (art. 8º da Lei nº 9.718, de 1998);

v-) é acertada a glosa da despesa de R\$ 67.543.076,11, informada na Ficha 05A, linha 14, da DIPJ/2001, vez que referida despesa foi formada por tributos e contribuições relativos a outros anos-calendário, em flagrante desobediência ao regime de competência determinado pela legislação comercial;

vi-) acertada também a glosa da exclusão de R\$ 1.543.950,77, informada na Ficha 17, linha 26 (Outras Exclusões), da DIPJ/2001, que havia sido adicionada no Lalur de 1999 por estar com sua exigibilidade suspensa e deduzida em 2000 por ocasião da adesão ao Refis (31/03/2000), uma vez que é vedada pela legislação (art. 13 da Lei n. 9.249/95) a dedução de qualquer provisão da base de cálculo da CSLL.

Recurso Voluntário

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário de fls 709, por meio do qual traz as seguintes alegações:

a-) preliminarmente, ocorrência da decadência do direito da Fazenda Pública rever informações já abrangidas pela homologação tácita dos lançamentos referentes aos anos de 1999 e 2000, vez que a intimação do despacho decisório ocorreu somente em 23/07/2008;

b-) incorreta a glosa da compensação de 1/3 da COFINS com a CSLL devida **no ano de 1999**, ainda que a COFINS não estivesse sendo recolhida na época em razão de estar com a exigibilidade suspensa por medida judicial, vez que a Lei n. 9.718/98 permite tal compensação, independentemente da data do recolhimento da COFINS, não devendo ser aplicadas as restrições previstas na IN 06/99, pois, tal norma extrapolou os limites da lei;

c-) incorreta a glosa de despesa no ano-calendário de 2000 do valor de R\$ 1.543.950,77, referente à diferença entre a exclusão de R\$ 27.106.621,93 (Ficha 09A – “outras exclusões”) e a adição de R\$ 25.592.671,16 (ficha 06^A Onha 43 – “outras receitas não operacionais”), pois, o montante de R\$ 27.106.621,93 refere-se, à soma de R\$ 24.831.060,63 de IRPJ/CSLL diferidos sobre o Refis (Saldo do Refis de R\$ 73.032.531,262 x 34%) e R\$ 2.275.561,30 referente à dedução de despesas incluídas no Refis, pois, neste momento, tendo o débito ter sido confessado de forma irretratável, este passou da condição de incerto para líquido e certo.

Além disso a ora Recorrente apresentou nos autos, didáticos pareceres do **Prof. Eliseu Martins e Sandra Maria Faroni** que abordam temas como o conceito e definição de despesas e provisões e a classificação e tratamento a ser dispensado aos tributos pagos em Programas de Parcelamento Fiscal, temas tais que abordarei em meu voto.

Por fim, importante ressaltar aos demais Conselheiros desta Turma, dois fatos importantes:

i-) que nos autos do processo administrativo n. 10805.722001/2012-09, que trata de Auto de Infração por aproveitamento indevidos de Base Negativa de CSLL no ano de 2007, a C. 2º Turma da 4º Câmara da 1º Seção deste Conselho, determinou a remessa deste para julgamento conjunto com o presente processo, uma vez que ambos têm origem na revisão da base de cálculo dos anos de 1999 e 2000;

ii-) que em janeiro de 2014, foi ajuizada medida cautelar fiscal contra a Recorrente, tendo sido determinada a indisponibilidade de seus bens.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado, Relator

O Recurso é tempestivo e cumpre todos os requisitos legais, merecendo ser conhecido.

Em apertada síntese, temos que a Recorrente apresentou pedidos de compensação cujo crédito utilizado refere-se à Saldo Negativo do ano-base de 2000, composto, inclusive, por estimativas na época compensadas com crédito negativo do ano-base de 1999.

Contudo, a Fiscalização revisou o cálculo da CSLL de 1999 e, após efetuar a glosa da compensação de 1/3 da Cofins com a CSLL, verificou inexistir saldo negativo neste ano.

Além disso, glosou também, a dedução de débitos incluídos no Refis no ano de 2000, afetando também, o cálculo deste ano.

Desta forma, o presente voto deve enfrentar os seguintes pontos:

i-) decadência do direito do Fisco revisar o cálculo de tributos após a fluência do prazo decadencial de 05 anos, tendo-se operada a homologação tácita;

ii-) possibilidade de compensação de 1/3 da Cofins com a CSLL, conforme previsão legal vigente na época, ainda que a Cofins apurada não tenha sido paga na época da apuração da CSLL a pagar, em razão de suspensão de sua exigibilidade e

iii-) possibilidade de dedução do montante dos tributos incluídos no Refis, no período de apuração da inclusão do débito no Programa e não no período de competência original, qual seja, período em que ocorrido o respectivo fato gerador do tributo.

Preliminarmente

Em matéria preliminar, é necessário avaliar se, no caso em questão, poderia o Fisco, para fins de análise de compensação efetuada pelo Contribuinte, desconsiderar atos e fatos em períodos superiores a 05 anos.

No caso em tela, estamos diante de despacho decisório de 18/07/2008 que analisou compensação de débito de COFINS do mês de julho de 2003, com utilização de crédito de saldo negativo de CSLL do ano-base de 2000 que, por sua vez, fora composto, também, por compensações de crédito de saldo negativo do ano-base de 1999.

Tendo o fisco, para fins de glosa da compensação efetuada em 2003, desconsiderado compensações efetuadas em 1999 e deduções referentes à apuração da base de cálculo da CSLL de 2000, verifica-se fluência de período superior a 05 anos (quase 08 anos) entre a data do despacho decisório (2008) e dos atos questionados (1999 e 2000).

O cerne da questão pode ser assim resumido: quando se inicia a contagem do prazo decadencial para alteração do saldo de prejuízo fiscal? As respostas podem variar entre: i-) no período em que tal saldo foi constituído e ii-) no período em que aproveitado em processo de compensação.

Tenho firme convicção de que dispõe o fisco do prazo de 05 anos a contar do momento da ocorrência do fato gerador, para efetuar o lançamento de crédito tributário, conforme determina o art. 150, § 4º do CTN.

Tal racional também se aplica à análise e eventual glosa de parte ou integralidade de Prejuízo Fiscal, Base de Cálculo Negativa de CSLL ou saldo negativo. Isso porque, o eventual recálculo do IRPJ e CSLL, decorrente da glosa de exclusões ou exigência de adições às respectivas bases de cálculo, equipara-se, indubitavelmente, a lançar valores nos períodos em questão, ainda que não haja valores a recolher.

A própria Recorrente já obteve decisão neste sentido no CARF, conforme julgado nos autos do Processo n. 10805.721977/2012-02 – Relato Conselheiro Benedito Celso Benicio Júnior:

“DECADÊNCIA – ALTERAÇÃO DO SALDO DE PREJUÍZO FISCAL – 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.”

Neste sentido, trago mais alguns julgados deste Conselho na mesma direção nos quais grifo os trechos mais relevantes:

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. DECADÊNCIA – CONTAGEM DE PRAZO – REALIZAÇÃO MÍNIMA DO LUCRO INFLACIONÁRIO – APLICAÇÃO DA SUMULA N. 10 – O prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido é contado do período de apuração de sua efetiva realização ou do período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos.

*Na íntegra: (...) Tenho para mim que a razão está com a recorrente. Isso porque, a meu ver, a decadência é algo que atinge todo o conjunto de informações que compuseram a atividade do lançamento efetuado em determinado período e que consta nos livros e documentos que integram a escrituração fiscal da empresa. **O período atingido pela decadência, portanto, torna imutáveis os lançamentos feitos nos livros fiscais, não podendo ser mais alterados, seja pelo fisco, seja pelo contribuinte.** (...) Essa questão, aliás, não é nova na jurisprudência administrativa. Vários precedentes já foram apreciados e o entendimento desta Corte é no sentido sustentado pela recorrente. Assim, é firme a orientação jurisprudencial que a contagem do prazo decadencial deve ter início na data em que o prejuízo é apurado. A partir dessa data, tem o fisco cinco anos para verificar os critérios utilizados na quantificação do valor do prejuízo e questionar a forma como ele foi apurado. Passado esse prazo, o fisco não pode mais glosar o valor compensado. (Acórdão 10809.621, Relator João Francisco Bianco, DOU em 07.11.2008).*

*RECURSO EX OFFICIO — DECADÊNCIA — EFEITOS — **O alcance das regras de decadência previstas no CTN, não só obsta o direito de o Fisco constituir o crédito tributário de período já precluso, como também, o de alterar informações e valores registrados em livros contábeis e fiscais, já alcançados pela homologação tácita.***

Homologado o crédito, por já estar extinto o direito de lançar pelo decurso de prazo previsto no CIN; homologada está toda a atividade praticada pelo contribuinte, vale dizer, todo o conjunto de informações contábeis e fiscais que a orientaram. (Acórdão 10196.265, Relator Paulo Roberto Cortez, DOU em 06/03/2008).

DECADÊNCIA - AJUSTES NO PASSADO COM REPERCUSSÃO FUTURA - DECADÊNCIA – Glosar no presente os efeitos decorrentes de valores formados no passado só é possível se a objeção do fisco não comportar juízo de valor quanto ao fato verificado em período já atingido pela decadência. (Acórdão 10707.819, Relator designado Natanael Martins, DOU em 01.04.2005).

IRPF – REVISÃO DO PREJUÍZO FISCAL – COMPENSAÇÃO – A Fazenda Nacional tem o prazo de cinco anos para rever o prejuízo fiscal apurado e adequadamente declarado. Incabível a glosa da compensação do prejuízo que, oportunamente, não foi revisto pela autoridade competente. Preliminar acatada. (Acórdão 10246.305, Relatora Maria Goretti de Bulhões Carvalho, DOU em 10/09/2004).

CSLL – BASE NEGATIVA – AJUSTES NO PASSADO COM REPERCUSÃO FUTURA – DECADÊNCIA - Adicionar valores tidos como indedutíveis em um determinado período, provocando a diminuição do saldo de base negativa, embora resultando em efeitos futuros, na prática, equívale a efetuar um lançamento de ofício naquele período já atingido pela decadência. Vedação. (Acórdão 10706.572, Relator Luiz Martins Valero, DOU em 21/06/2002)

DECADÊNCIA — ALTERAÇÃO DO SALDO DE PREJUÍZO — GLOSA NO APROVEITAMENTO — Existindo erro na apuração do prejuízo fiscal, o prazo legal da abrangência da decadência deve considerar o período em que o prejuízo fiscal foi apurado e não o período em que o prejuízo fiscal foi aproveitado na compensação com lucro líquido. (Acórdão 10806.921, Relator José Henrique Longo, em 17/04/2002).

DECADÊNCIA – IRPJ – PREJUÍZOS FISCAIS – GLOSA DE DESPESAS – O direito de a Fazenda Pública constituir exigências tributárias relativas ao imposto de renda das pessoas jurídicas, extingue-se após cinco anos da ocorrência do fato gerador, de acordo com o parágrafo 4º do artigo 150 do CTN. A glosa de despesas, ainda que implique apenas em redução de prejuízos fiscais, por comportar juízo de dedutibilidade, não provada a existência de fraude ou simulação, está impedida pelo decurso do prazo decadencial referido. (Acórdão nº 10706.061, Relator Luiz Martins Valero, DOU em 28/03/2001)

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS EXERCÍCIOS DE 1989 E 1990 – Incabível a glosa da compensação de prejuízo com o lucro real obtido em determinado exercício, quando o referido prejuízo, apurado na demonstração do lucro real, não tiver sido objeto de revisão por parte da autoridade lançadora no prazo decadencial. Recurso provido. (Acórdão 10318.623, Relator Cândido Rodrigues Neuber, em 14/05/1997).

Acertada a corrente dominante nos julgados acima e não poderia ser diferente. Isso porque, pensar de forma diversa, seria eternizar a possibilidade do Fisco rever a apuração de tributos dos contribuintes.

Imagine-se, tomando como exemplo o próprio caso ora em debate, que o Fisco tivesse glosado o saldo negativo de 2000, por este ter sido composto por compensação de saldo negativo de 1996, composto por compensações de créditos de 1991 e assim por diante, até que o Fisco concluísse que não concorda com despesa deduzida pelo contribuinte em 1960.

Não me preocupei aqui em avaliar as diferentes sistemáticas e regras de compensação de IRPJ e CSLL vigentes desde 1960. O exemplo pode ser imaginado em relação ao futuro, em que em 2030 o Fisco estivesse avaliando deduções de 2000.

O ponto relevante aqui é a segurança jurídica. A decadência e a prescrição servem para dar segurança jurídica às relações na sociedade, o que inclui a relação entre fisco e contribuinte.

O ilustre jurista Renato Sobrosa Cordeiro nos ensina (Prescrição administrativa. In: Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, nº 207, 1997):

“A prescrição, em qualquer área do direito, é princípio de ordem pública e objetiva estabilizar as relações jurídicas. [...] A imprescritibilidade resulta imoral sob qualquer aspecto na vida social, sendo exceção à regra geral do ordenamento jurídico brasileiro. Sem a prescrição tudo seria permanente” (meus grifos)

Diante do exposto, considerando o lapso temporal de mais de 07 anos entre a data do despacho decisório que não homologou a compensação efetuada e os períodos objeto de análise pelo fisco (1999 e 2000) que resultaram no não reconhecimento do crédito aproveitado, acolho a preliminar de decadência suscitada pela ora Recorrente.

Mérito

Não obstante meu entendimento de que não poderia o Fisco rever no ano de 2008, fatos relacionados à apuração da CSLL dos anos de 1999 e 2000, em razão da ocorrência da decadência, devo enfrentar as matérias de mérito, para a eventualidade de ser voto vencido em relação à matéria preliminar.

Da compensação de 1/3 da COFINS com a CSLL devida no ano-base de 1999.

Considera-se no caso em questão que a Recorrente obteve a suspensão da exigibilidade dos valores equivalente à diferença de 1% (aumento de 2% para 3%) da alíquota da COFINS, em razão de discussão nos autos da ação judicial nº 1999.61.00.016083-8.

A Lei n. 9.718/98 trouxe consigo o artigo 8º que versa a respeito da compensação da CSLL pelo até 1/3 da COFINS efetivamente paga, segue:

“Artº 8 Fica elevada para três por cento a alíquota da COFINS.

§1º A pessoa jurídica poderá compensar, com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL devida em cada período de apuração

trimestral ou anual, até um terço da COFINS efetivamente paga, calculada de conformidade com este artigo”

A Lei é expressa quanto a limitação para a utilização da compensação de 1/3 da Cofins, determinando que seja em período de apuração trimestral ou anual e efetivamente paga, não havendo demais limitações a serem elencadas.

No caso em tela, temos que os débitos equivalentes à alíquota adicional de 1% COFINS do período de 02/1999 a 12/1999 foram devidamente quitados quando da adesão do Contribuinte ao REFIS.

Assim, a questão a ser avaliada aqui é se tal pagamento, efetuado por ocasião da adesão ao Refis, ou seja, em período posterior à da apuração do débito de CSLL compensada, corresponde ao cumprimento do requisito legal em questão.

Sustenta a Recorrente que não há que se falar em exigência de pagamento da COFINS antes da compensação da CSLL, uma vez que estaria sendo criada desta forma, uma nova obrigação para o contribuinte, não cabendo ser inserido por uma Instrução Normativa (neste caso a IN n. 06/99), requisito não previsto em lei.

Por outro lado, entende o Fisco e assim também entendeu a DRJ, o procedimento de compensação, conforme autorizado no art. 8º da Lei nº 9.718/1998, pressupõe o pagamento da COFINS antes do procedimento da compensação com CSLL

Entendo que assiste razão à Recorrente.

Isso porque, a Lei n. 9.718/98, não traz qualquer previsão expressa no sentido de que o pagamento da COFINS deveria ser anterior à compensação com a CSLL. A IN 06/99 traz tal previsão, entendo, de forma indevida e extrapolando os limites da lei, criando condições ou requisitos de forma ilegal.

O que se tem é a obrigação de pagamento da COFINS. Isso foi feito pela Recorrente através da inclusão de tal débito no REFIS. Não fosse assim, estaria se criando forma obtusa para desmotivar o contribuinte a levar seus direitos para discussão no Poder Judiciário.

Isso porque, seguindo o racional da fiscalização, o Contribuinte que tomasse a decisão de discutir o aumento de 1% da COFINS no Poder Judiciário, deveria, de forma automática, abrir mão da compensação com os débitos de CSLL, pois, naturalmente, caso perdesse ou desistisse da discussão, como no caso em tela, o pagamento da COFINS iria ocorrer posteriormente à apuração da CSLL devida.

Diante do exposto, entendo indevida a glosa da compensação de 1/3 da COFINS paga pela Recorrente com o débito da CSLL devida à época, devendo ser mantido o crédito tributário correspondente e aproveitado pela Recorrente.

Da glosa de valores referentes a “outras exclusões” declarados na DIPJ 2001 (ac 2000)

Em relação à glosa dos valores lançados na linha de “outras exclusões” da DIPJ/2001, devemos, primeiramente, efetuar a abertura da composição da exclusão questionada:

R\$ 24.831.060,63 – IRPJ e CSLL Diferidos - Refis
R\$ 2.275.561,30 – Despesas Ações judiciais do Refis
R\$ 27.106.621,93 – Total Exclusões

Entendeu o Fisco que o valor excluído se referia a mera provisão e, tendo em vista a previsão legal que veda a dedução de provisões da base de cálculo da CSLL, a exclusão lançada seria indevida.

Esclarece a Recorrente que em relação ao primeiro valor (R\$ 24.831.060,63), não há que se falar em efeitos fiscais, pois, o montante em questão, compõe o valor de R\$ 25.592.671,16 **que fora adicionado na DIPJ.**

Já em relação ao saldo remanescente (R\$ 2.275.561,30), considerou-se como dedutível para fins de apuração de IRPJ e CSLL do ano de 2000, uma vez que havia sido também adicionado na apuração do ano calendário de 1999.

O valor de R\$ 2.275.561,30, refere-se à dedução de despesas relacionadas de ações judiciais que tinham como objeto, as alterações trazidas pela Lei nº 9.718/98 para o PIS e COFINS.

Basicamente, tal valor apropriado ao resultado contábil no ano de 1999. Contudo, em razão da suspensão de exigibilidade obtida nos processos, foram adicionados no Lalur do período de apuração, uma vez que não poderiam ser deduzidos por se tratar de mera provisão.

Posteriormente, a Recorrente incluiu tais débitos no Refis no ano de 2000 e deduziu tal despesa. Importante portanto ressaltar que o valor excluído se refere à despesa efetiva e não apenas uma provisão.

O procedimento adotado pela Recorrente está correto e devidamente demonstrado nos autos, assim, não há que se falar em glosa dos valores em questão, pois, restam comprovadas as origens dos valores que compõem a exclusão declarada na Ficha 09 A da DIPJ/2001.

Sobre a dedutibilidade do REFIS em período-base posterior ao fato gerador dos tributos nele incluídos e, subsidiariamente, sobre inexistência de prejuízo ao erário em razão de mera postergação de despesa.

O núcleo da discussão aqui travada é a possibilidade de dedução das despesas de tributos pagos por ocasião da adesão ao Refis, o que passo a fazer.

Isso porque, procedeu o fisco à glosa da despesa de R\$ 67.543.076,11, informada na Ficha 05A, linha 14, da DIPJ/2001, vez que referida despesa foi formada por tributos e contribuições relativos a outros anos-calendário.

Portanto, a pergunta que deve ser respondida por esta Turma é a seguinte: a dedutibilidade das despesas com tributos está restrita ao período do respectivo fato gerador ou se estende também a período posterior, em que tais débitos são incluídos em Programa de Parcelamento, neste caso, o Refis?

No caso em tela, a Recorrente não procedeu à dedução de tais despesas com tributos nos respectivos períodos de ocorrência do fato gerador, pois, tais débitos estava sendo discutidos em ações judiciais e, portanto, o reconhecimento contábil de tais despesas tinham natureza de mera provisão para contingência fiscal, não podendo ser deduzidas na época.

A impossibilidade de dedução de tais despesas nos períodos de ocorrência dos fatos geradores, está prevista de forma cristalina no artigo 41 da Lei 8.981/1995:

*“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 a exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II e IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 1996, haja ou não depósito judicial.”*

O dispositivo acima é de todo coerente. Não pode o contribuinte deduzir despesa que ainda está sendo discutida e conta, inclusive, com exigibilidade suspensa.

Isso porque, poderiam estar sendo deduzidas despesas que, ao final, sequer seriam pagas. Além disso, como poderia o contribuinte deduzir uma despesa como sendo necessária aos seus negócios se, sequer, reconhece a obrigação correspondente?

As normas contábeis brasileiras e internacionais sempre adotaram o chamado Princípio do Conservadorismo, como forma de proteger o patrimônio da empresa e dos investidores de eventos inesperados que pudessem colocar em risco a continuidade dos negócios.

Neste sentido, o administrador deve reconhecer contabilmente as obrigações reclamadas por terceiros e, conseqüentemente, afetar o resultado da empresa e seu Patrimônio Líquido, ainda que não concorde com a efetiva existência de tais obrigações.

Assim, caso a obrigação, que pode ser cível, trabalhista ou tributária, esteja sendo discutida judicialmente, deve o administrador fazer uma avaliação do risco envolvido e, caso a probabilidade da obrigação ser ao final exigida for maior que a probabilidade de não ser, deve o administrador promover a constituição da provisão para contingência.

A análise do risco envolvido é importante, pois, se as provisões forem constituídas de forma indevida, os investidores atuais podem estar sendo prejudicados, bem como, no caso inverso, qual seja, não constituição de provisões de contingências com risco alto, o investidor no futuro poderá ser prejudicado.

Atualmente, a regra que conduz a decisão do administrador em **constituir ou não uma provisão para contingência é o Pronunciamento Técnico CPC 25**, cujo

objetivo é “estabelecer que sejam aplicados critérios de reconhecimento e bases de mensuração apropriados a provisões e a passivos e ativos contingentes e que seja divulgada informação suficiente nas notas explicativas para permitir que os usuários entendam a sua natureza, oportunidade e valor”.

Tal norma traz algumas definições importantes em seu item 10:

“Provisão é um passivo de prazo ou de valor incertos.

Passivo é uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera que resulte em saída de recursos da entidade capazes de gerar benefícios econômicos.

Passivo contingente é:

(a) uma obrigação possível que resulta de eventos passados e cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos não totalmente sob controle da entidade; ou

(b) uma obrigação presente que resulta de eventos passados, mas que não é reconhecida porque:

(i) não é provável que uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos seja exigida para liquidar a obrigação; ou

(ii) o valor da obrigação não pode ser mensurado com suficiente confiabilidade.

A norma acima é posterior aos períodos em discussão neste processo, contudo, serve para ajudar a entender o procedimento adotado pela ora Recorrente.

Primeiramente, é importante observar que o entendimento de que somente seria possível a dedução das despesas com tributos apenas quando da ocorrência do respectivo fato gerador, nos levaria, obrigatoriamente, à uma das seguintes conclusões:

i-) seria permitida a dedução da provisão contábil relacionada aos tributos discutidos judicialmente e com exigibilidade suspensa ou

ii-) em qualquer hipótese em que o contribuinte decidisse discutir um tributo na via judicial, deveria este, necessariamente, abrir mão da respectiva dedução no caso de insucesso, vez que, indubitavelmente, a discussão judicial ultrapassaria o período do fato gerador do tributo.

Nenhuma das hipóteses me parece correta e entendo desnecessária estender-me na explicação.

A impossibilidade de dedução dos débitos pagos no REFIS, os quais estavam com a exigibilidade suspensa, traz um cenário favorável à Fazenda Pública, pois, verifica-se a antecipação do pagamento de IRPJ/CSLL decorrente da postergação da dedução de despesas.

Ademais, o processo realizado está amparado pela legislação vigente, conforme expresso no artigo 6º, § 5º do Decreto Lei nº 1.598/77:

“Artº 6º - Lucro Real é lucro líquido do exercício ajustado pelas adições e exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas (...)

§ 5º - *A inexatidão quanto ao período base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:*

a) *A postergação do pagamento do imposto para o exercício posterior ao que seria devido”*

Com isso, nota-se que a legislação é permissiva quanto à postergação da dedução da despesa para períodos subsequentes.

No caso em tela, verifica-se que a dedutibilidade da despesa ocorreu quando esta foi de fato incorrida, mesmo momento em que tornou-se plenamente eficaz e exigível, não havendo possibilidade de condição impeditiva.

Logo, o momento em que a despesa se torna plenamente eficaz e exigível é no momento em que ocorreu a adesão do REFIS, deixando o débito sua condição de incerteza e passando a ser líquida e certa, vez que a própria adesão ao Refis configura confissão irrevogável e irretratável do contribuinte em relação ao débito.

Considerando que a adesão em questão foi realizada em 1º de março de 2000, sua dedutibilidade enquadra-se integralmente no mesmo ano calendário.

Neste sentido, trago recente decisão da 1º Turma da 1º Câmara desta 1º Seção nos autos do processo n. 10805.721977/2012-02 (Relator Conselheiro Benedito Celso Benício Júnior), em que a ora Recorrente figura como parte:

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 irretratável 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.

Diante do exposto, entendo correta a dedução no ano-calendário de 2000, dos débitos confessados pela Recorrente em razão de adesão ao Refis no mês de março deste mesmo ano, sendo indevida a glosa pretendida pela fiscalização e, portanto, devendo ser mantida a base de cálculo da CSLL deste período e o aproveitamento do crédito daí decorrente.

Conclusão

Diante de todo o exposto, CONHEÇO do Recurso para RECONHECER a preliminar de DECADÊNCIA e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, a fim de que seja reconhecido integralmente o crédito utilizado pela Recorrente.

É como voto!

(Assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, redator designado.

Em que pesem os argumentos carreados pelo Relator, peço licença para deles em parte divergir, pelas razões a seguir expostas.

1) DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

O art. 150, § 4º, do CTN, invocado pelo Relator, trata de decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento.

O caso de que cuida os presentes autos não é de lançamento de crédito tributário, mas sim de compensação declarada pela ora recorrente. E na hipótese de compensação, a regra que regula o prazo decadencial para o fisco homologá-la é aquela expressamente prevista no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430/96, *in verbis*:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003) (Grifamos)

(...)

Ou seja, em se tratando de compensação declarada pelo interessado, o prazo para o credor (o Fisco) homologá-la é de 5 anos contado da entrega da DCOMP.

No caso, conforme relatado, a declaração de compensação foi apresentada pela interessada em 28/08/2003 e retificada em 15/10/2003, tendo sido não homologada por meio de despacho decisório a ela cientificada em 23/07/2008, ou seja, antes de decorrido o prazo decadencial de 5 anos contado da data da apresentação da DCOMP original.

Não há dúvida de que o crédito declarado em 2003 refere-se a saldo negativo da CSLL do ano de 2000. No entanto cabe ao interessado provar a existência de seu crédito. Assim, seria juridicamente teratológico imaginar-se que o interessado estaria desobrigado de provar, antes de decorrido o prazo previsto no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430/96, o crédito informado na declaração de compensação, ainda que esse crédito seja anterior a 2003.

2) DA COMPENSAÇÃO DA CSLL COM 1/3 DA COFINS

No caso a interessada informou na DCOMP sob exame possuir crédito referente a saldo negativo da CSLL apurado ano-ano-calendário de 2000, crédito esse que, em parte, foi formado pelo “pagamento” de estimativas da CSLL dos meses de janeiro e fevereiro de 2000.

A autoridade fiscal verificou que as referidas estimativas não foram efetivamente “pagas” e sim “compensadas” com 1/3 da Cofins, nos termos do art. 8º da Lei nº 9.718/98, que assim estabelece:

Art. 8º Fica elevada para três por cento a alíquota da COFINS.

§1º A pessoa jurídica poderá compensar, com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL devida em cada período de apuração trimestral ou anual, até um terço da COFINS efetivamente paga, calculada de conformidade com este artigo. (Revogado pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001) (Grifamos)

(...)

Constatou também o auditor que a interessada não havia “efetivamente pago” a Cofins, mas sim obtido medida judicial para não se submeter à elevação da alíquota da Cofins para 3%.

Isso posto, correto o entendimento fiscal já que a interessada não poderia compensar as estimativas da CSLL dos meses de janeiro e fevereiro de 2000 com 1/3 da Cofins pagas naqueles meses se, efetivamente, não recolheu integralmente essa contribuição com alíquota da 3%.

3) CONCLUSÃO

Tendo em vista o acima exposto voto por afastar a preliminar de decadência e, no mérito, por dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer a dedutibilidade, na apuração da base de cálculo da CSLL, dos tributos não pagos em períodos anteriores e incluídos no Refis em 2000.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto