



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

Processo nº 10805.900686/2006-22
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-002.401 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de abril de 2017
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente PROTEGE S/A PROTEÇÃO E TRANSPORTE DE VALORES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2001

COMPENSAÇÃO. AFERIÇÃO DE LIQUIDEZ E CERTEZA DOS CRÉDITOS. PRAZO.

A aferição dos requisitos de liquidez e certeza dos créditos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, trazidos em declaração de compensação, é dever da Autoridade Fazendária, e deve ser feita no prazo legal de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

COMPENSAÇÃO. EXCLUSÕES AO LUCRO REAL. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Incumbe à interessada a comprovação de valores excluídos do lucro real e que aumentaram o direito creditório alegado em sede de compensação. Em assim sendo, esse direito creditório se mostra indevidamente majorado, revelando-se correta a glosa.

COMPENSAÇÃO. DESPESAS GLOSADAS. TRIBUTOS DE COMPETÊNCIA ANTERIOR. MOMENTO EM QUE PODERIAM SER DEDUTÍVEIS. RECURSO PROVIDO.

Em sede de diligência, restou comprovado que as despesas que reduziram o lucro líquido, apesar de se referirem a tributos de competência anterior, somente se tornaram exigíveis por ocasião da adesão ao REFIS. Por consequência, somente nesse momento se configurou sua dedutibilidade, desaparecendo assim o fundamento para a glosa e impondo-se o provimento do recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para

admitir que a despesa operacional de R\$ 67.543.076,11, anteriormente glosada, seja computada no cálculo do resultado tributável.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Flávio Franco Corrêa, José Eduardo Dornelas Souza, Roberto Silva Júnior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Waldir Veiga Rocha.

Relatório

PROTEGE S/A PROTEÇÃO E TRANSPORTE DE VALORES, já devidamente qualificada nestes autos, recorre a este Conselho contra a decisão prolatada pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas/SP.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito:

Trata o presente processo da análise manual da PER/DCOMP nº 24564.71470.151003.1.3.04-6136 (fls. 02/06), transmitida em 15/10/2003, relativa a crédito de pagamento indevido ou a maior de IRPJ (cód. 2362), feito em 29/02/2000, no valor total de R\$ 503.652,83, para compensação com débitos de pis e cofins do período de apuração 09/2003, nos valores de R\$ 163.399,78 e R\$ 666.771,18, respectivamente.

Conforme Despacho Decisório de 18/07/2008, fls. 517/523, foi indeferido o direito creditório e não homologadas as compensações, sob o seguinte argumento:

“O pagamento relacionado como crédito no PERDCOMP foi confirmado, segundo pesquisa realizada no sistema SINAL 08, fls. 08/14.

Em pesquisa realizada no sistema DCTF 4.8, fls. 15/38, não foi confirmada a declaração da estimativa de IRPJ de janeiro de 2000, à qual o pagamento em questão se refere, seja nas DCTF retificadas ou na DCTF original.

Isto posto, foi solicitado à interessada, através da intimação SEORT nº 362/2008, de 14/04/2008, fl. 39, a apresentação dos registros contábeis no Livro Razão, assinado pelo contador, que comprovassem o valor contabilizado da estimativa de IRPJ de janeiro de 2000, bem como o valor pago, tendo em vista a declaração de compensação constante do PERDCOMP nº 24564.71470.151003.1.3.04-6136.

Em 09 de maio de 2008, a interessada, em resposta à intimação SEORT nº 362/2008, apresentou cópia autenticada do Livro

Diário, nº 258, do ano calendário 2000, objetivando comprovar o lançamento do DARF na conta contábil Imposto a Recuperar. Informou, ainda, que não localizou em sua contabilidade os registros que suportassem a apuração do imposto, para a geração deste DARF de R\$ 503.652,83, fls. 40/72.

Analizando a DIPJ/2001 da interessada, Ficha 12 A – Cálculo do Imposto de Renda – PJ em Geral, fl. 93, foi constatado que o saldo negativo do IRPJ de 31.12.2000, de R\$ 2.307.294,93 foi assim determinado:

Cálculo do Imposto de Renda - PJ em Geral	R\$
IR sobre o Lucro Real - alíquota de 15%	0,00
(+) Adicional	0,00
(-) Programa de alimentação do trabalhador	0,00
(-) IR Retido na Fonte	2.089.665,65
(-) IR Mensal pago por Estimativa	217.629,28
(=) IR a Pagar	(2.307.294,93)

Em pesquisa realizada no Sistema SIEF DIRF, fls. 156/378, verificou-se que para o ano calendário 2000 a retenção na fonte de IR, tendo a interessada e suas filiais como beneficiária, conforme quadro resumo a seguir:

*[quadro com os seguintes totais de IRRF, por código de arrecadação: (1708) – R\$ 1.954.171,76; (6800) – R\$ 406.820,55; (5706) – R\$ 5,14; (8045) – R\$ 219,84; (3251) – R\$ 74,69; (3426) – R\$ 19.040,21; (6147) – R\$ 286,07; (6188) – R\$ 255,24; **total geral: R\$ 201.115.585,80 (rendimentos tributáveis) e R\$ 2.380.873,50 (IRRF)]***

Mesmo que todo o IRRF, utilizado pela interessada na apuração anual do IRPJ, fosse confirmado, tendo em vista que pela análise da Ficha 06 A – Demonstração do Resultado, fl. 86, observa-se que a interessada não ofereceu à tributação toda a receita financeira encontrada em DIRF, conforme quadro acima, conclui-se pela improcedência do Saldo Negativo de IRPJ apurado, uma vez que segundo o despacho decisório de 18/07/2008, do processo administrativo nº 10805.900.681/2006-08, cópia fls. 505/516, no ano calendário de 2000 foi apurado um Lucro Real de R\$ 25.975.596,35, encontrado após as alterações realizadas na DIPJ, com base nos fatos descritos no referido despacho.

Desta forma, considerando o Lucro Real de R\$ 25.975.596,35, e o IRRF utilizado pela interessada, teríamos um Imposto de Renda a Pagar, em 31/12/2000, de R\$ 4.162.604,16, conforme a seguir discriminado:

FICHA 12A - CÁLCULO DO IR SOBRE O LUCRO REAL - PJ EM GERAL/CORRETORA
APURAÇÃO ANUAL

IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL

01. A ALÍQUOTA DE 15%	3.896.339,45
02. A ALÍQUOTA DE 6%	0,00
03. ADICIONAL	2.573.559,64
DEDUÇÕES	
04. (-) OPERAÇÕES DE CARÁTER CULTURAL E ARTÍSTICO	0,00
05. (-) PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR	0,00
06. (-) DESENVOLV. TECNOLÓGICO INDUSTRIAL/AGROPECUÁRIO	0,00
07. (-) ATIVIDADE AUDIOVISUAL	0,00
08. (-) FUNDOS DOS DIREITOS DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE	0,00
09. (-) ISENÇÃO DE EMPRESAS ESTRANGEIRAS DE TRANSPORTE	0,00
10. (-) ISENÇÃO E/OU REDUÇÃO DO IMPOSTO	0,00
11. (-) REDUÇÃO POR REINVESTIMENTO	0,00
12. (-) IMP.PAGO NO EXTER.S/LUC.,REND.E GANHOS DE CAP.	0,00
13. (-) IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE	2.089.665,65
14. (-) IMP. DE RENDA RETIDO NA FONTE POR ÓRGÃO PÚBLICO	0,00
15. (-) IMPOSTO PG INCID.SOBRE GANHOS NO MERC.DE REN.VAR.	0,00
16. (-) IMPOSTO DE RENDA MENSAL PAGO POR ESTIMATIVA	217.629,28
17. (-) PARCEL.EFETIV.PG DE IR SOBRE BASE CALC.ESTIMADA	0,00
18. (-) IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	4.162.604,16
19. (-) IMPOSTO DE RENDA A PAGAR POR SCP	0,00
20. (-) I.R. S/DIF. ENTRE O CUSTO ORCADO E O CUSTO EFETIVO	0,00
21. (-) I.R. POSTERGADO DE PERÍODOS DE APURAÇÃO ANTERIORES	0,00

Assim, não há de se falar em pagamento indevido ou a maior de estimativa de janeiro de 2000, visto que, mesmo utilizando a estimativa paga de janeiro (R\$ 503.652,83), como dedução do IRPJ a pagar, ainda seria apurado um imposto de renda a pagar de R\$ 3.658.951,33, em 31/12/2000, conforme demonstrado a seguir.

FICHA 12A - CÁLCULO DO IR SOBRE O LUCRO REAL - PJ EM GERAL/CORRETORA
APURAÇÃO ANUAL

IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL

01. A ALÍQUOTA DE 15%	3.896.339,45
02. A ALÍQUOTA DE 6%	0,00
03. ADICIONAL	2.573.559,64
DEDUÇÕES	
04. (-) OPERAÇÕES DE CARÁTER CULTURAL E ARTÍSTICO	0,00
05. (-) PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR	0,00
06. (-) DESENVOLV. TECNOLÓGICO INDUSTRIAL/AGROPECUÁRIO	0,00
07. (-) ATIVIDADE AUDIOVISUAL	0,00
08. (-) FUNDOS DOS DIREITOS DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE	0,00
09. (-) ISENÇÃO DE EMPRESAS ESTRANGEIRAS DE TRANSPORTE	0,00
10. (-) ISENÇÃO E/OU REDUÇÃO DO IMPOSTO	0,00
11. (-) REDUÇÃO POR REINVESTIMENTO	0,00
12. (-) IMP.PAGO NO EXTER.S/LUC.,REND.E GANHOS DE CAP.	0,00
13. (-) IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE	2.089.665,65
14. (-) IMP. DE RENDA RETIDO NA FONTE POR ÓRGÃO PÚBLICO	0,00
15. (-) IMPOSTO PG INCID.SOBRE GANHOS NO MERC.DE REN.VAR.	0,00
16. (-) IMPOSTO DE RENDA MENSAL PAGO POR ESTIMATIVA	721.282,11
17. (-) PARCEL.EFETIV.PG DE IR SOBRE BASE CALC.ESTIMADA	0,00
18. (-) IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	3.658.951,33
19. (-) IMPOSTO DE RENDA A PAGAR POR SCP	0,00
20. (-) I.R. S/DIF. ENTRE O CUSTO ORCADO E O CUSTO EFETIVO	0,00
21. (-) I.R. POSTERGADO DE PERÍODOS DE APURAÇÃO ANTERIORES	0,00

Em consulta ao sistema DCTF Ger 4.8, fls. 379/412, dctfconsger.receita.fazenda, fls. 413/463, COMPROT, fls. 465/504, e SIEF PERDCOMP, fl. 464, não foram encontradas outras compensações com o crédito originário do DARF com data de arrecadação de 29/02/2000, no código 2362 e no valor total de R\$ 503.652,83, além daquelas constantes do PERDCOMP acima listado.

Contudo, foi encontrada, apenas em DCTF, uma compensação com crédito de saldo negativo de IRPJ de 31/12/2000, de débito de IRRF, código 3426, da 5ª semana de dez/2001, no valor de R\$ 4.995.759,00.

Isto posto, proponho o NÃO RECONHECIMENTO do direito creditório de Pagamento Indevido ou a Maior (...), originário do DARF constante do PERDCOMP supra mencionado, bem como a NÃO HOMOLOGAÇÃO das compensações declaradas.”

Constam do despacho decisório do processo administrativo nº 10805.900.681/2006-08, cópia fls. 505/516, citado acima, as seguintes razões para alteração do lucro real do ano-calendário de 2000:

“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 nº 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 § 2º do Art. 247 do RIR/99.

Em 20 de junho de 2008, segundo a intimação SEORT nº 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/2001]

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, realizada 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\$ 18.451.379,83***

[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 IRPJ) para **R\$ 46.755.627,40***

*linha 55 (Lucro Líquido do Período de Apuração) para **R\$ 46.755.627,40***

[transcrição da Ficha 09A – Demonstração do Lucro Real – PJ 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\$ 25.975.596,35**”*

Cientificada do despacho decisório em 26/07/2008 (AR de fls. 524 verso), a interessada, por meio de seu representante legal, tomou vistas dos autos em 22/08/2008, apresentando, em 25/08/2008, manifestação de inconformidade de fls. 532/558, acompanhada dos documentos de fls. 559/611.

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 ao IRPJ 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 do IRPJ 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 o saldo negativo do IRPJ, deveria ter procedido à lavratura de lançamento de ofício, com fulcro “*no art. 179 (sic), IV, 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 10805.900681/2006-08, contestando as alegações da Autoridade Fiscal, confirmando a inexistência de lucro nos anos-calendário de 1999 e 2000.

Alega, conforme já tratado no processo citado (e também no de nº 10805.900682/2006-44), 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:

“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 SRF/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 o saldo negativo de IRPJ e 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.

Conseqüentemente, não é mais o momento de re-apurar o saldo negativo de CSLL de 31/12/1999 e tampouco afastar as compensações das estimativas de CSLL de janeiro e fevereiro de 2000 com aquele saldo negativo.

Sendo assim, também não há que se falar na existência de lucro no ano-calendário de 2000, visto ser totalmente indevida a re-apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL naquele período.”

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 nos processos antes mencionados.

Esclarece que, a princípio, apurava o valor de estimativa a pagar e o recolhia, 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 na DIPJ/2001, conforme argumentos apresentados no processo 10805.900681/2006-08.

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

Ademais, diz que a exclusão declarada na Ficha 09A, 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 o 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 oriundas 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 da DIPJ/2001.

Sobre a dedutibilidade do Refis em período-base posterior ao fato gerador dos tributos nele incluídos, apresenta os argumentos esposados no processo 10805.900681/2006-08.

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 “*é 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\$ 126.508.952,14 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.

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 a 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 o 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 da 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 previstas 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; pela juntada da presente defesa aos autos dos processos nºs 10805.900682/2006-44, 10805.720387/2008-78, 10805.720365/2008-16, 10805.720392/2008-81, 10805.720391/2008-36 e 10805.900681/2006-08; que todas as intimações e notificações sejam encaminhadas aos procuradores, no endereço apontado, com cópia à contribuinte; por provar o alegado mediante todos os meios de prova em direito admitidos, notadamente pela juntada de novos documentos.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas/SP analisou a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte e,

mediante o Acórdão nº 05-24.799, de 05/02/2009 (fls. 672/698), indeferiu a solicitação, conforme ementa a seguir transcrita (grifos no original):

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2000

Declaração de Compensação. Saldo Negativo de IRPJ. Homologação Tácita. Impossibilidade.

Com o transcurso do prazo decadencial apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário.

Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação.

Verificação da Base de Cálculo do IRPJ. Lançamento versus Reconhecimento de Indébito Tributário.

A verificação da base de cálculo do tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito, invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais.

Determinação do Lucro Real. Prevalência da legislação tributária em relação à legislação comercial. Ajustes ao lucro líquido do Período.

Na apuração do resultado contábil (lucro líquido) permanece a obrigatoriedade de as pessoas jurídicas observarem as normas comerciais, inclusive no que diz respeito à dedutibilidade das despesas pelo regime de competência.

Porém, na determinação do lucro real, cujo resultado é exclusivamente de interesse fiscal, deve prevalecer a legislação tributária, razão pela qual os valores que constituem ajustes fiscais, mediante adição ou exclusão do lucro líquido do período, são controlados em livro próprio (Lalur), constituindo informação a ser prestada na Ficha 09A da DIPJ/2001.

Dedutibilidade de Despesas com tributos e contribuições.

Mantém-se a glosa das despesas informadas na apuração do resultado contábil quando correspondentes a fatos geradores de outro ano-calendário, por inobservância da legislação comercial, não se perquirindo dos efeitos de eventual postergação de tributo, quando a análise visa tão somente conferir a legitimidade do indébito tributário apontado em declaração de compensação.

Os valores discutidos em ação judicial que não se enquadrem nas condições suspensivas previstas nos incisos II a IV do art. 151 do CTN, têm a sua dedutibilidade regida pelo regime de competência, não comportando, portanto, ajuste fiscal na determinação do lucro real, justificando a manutenção da glosa da exclusão assim procedida.

Declaração de Compensação.

Indeferido o direito creditório, não se homologa a compensação.

Ciente da decisão de primeira instância em 11/05/2009, conforme documento de fl. 700, e com ela inconformada, a empresa apresentou recurso voluntário em 10/06/2009 (registro de recepção à fl. 703, razões de recurso às fls. 704/736), mediante o qual retoma, em linhas gerais, os argumentos trazidos em sede de manifestação de inconformidade. Uma boa síntese de suas razões é feita pela própria recorrente ao final da peça recursal (fls. 733/735, grifos no original):

III — DAS CONCLUSÕES

Diante todo o exposto, temos que:

(i) Preliminarmente:

(A) Decadência do direito do fisco de questionar os pressupostos do crédito compensado referente ao saldo negativo de IRPJ de 2000 e 1999 — Preliminarmente, não é cabível reavaliar a efetividade do saldo negativo de IRPJ declarado nos anos-calendário de 2000 e 1999, uma vez que o resultado tributário de tais anos foram tacitamente homologados, nos termos do artigo 150, §4º do CTN, já que a intimação do despacho decisório se deu apenas em 23/07/2008;

(ii) Do Mérito:

Saldo negativo de CSLL referente ao ano-calendário de 1999

(A) não há que se glosar a compensação da parcela relativa a 1/3 da COFINS com as estimativas de CSLL devidas em 1999 (§ 1º, do art. 8º, da Lei nº 9.718/98), em razão de os valores estarem hoje, em sua integralidade, consolidados no Refis, conforme reconheceu a própria Autoridade Julgadora no processo nº 10805.900682/2006-44;

Saldo negativo de CSLL¹ referente ao ano-calendário de 2000

(B) não há que se falar em glosa da exclusão declarada no valor de R\$ 1.513.950,77 na apuração do ano-calendário de 2000, visto que foram devidamente comprovadas as origens da exclusão declarada na Ficha 09A da DIPJ de 2001, ano-calendário de 2000;

(C) a Recorrente procedeu de forma correta ao reconhecer como despesa dedutível, no ano-calendário de 2000, os valores incluídos no REFIS, uma vez que:

(1) os valores consolidados no REFIS referem-se a contribuições devidas ao INSS, cujos créditos tributários foram constituídos por meio de Notificações Fiscais de Lançamento de Débito em junho de 1997. Em decorrência,

¹ Embora, no trecho transcrito, conste CSLL, trata-se, por certo, de lapso manifesto, devendo-se ler IRPJ.

podemos verificar que o débito somente tornou-se exigível após a constituição através do lançamento de ofício realizado em 1997;

(2) a Recorrente não poderia ter reconhecido a dedutibilidade dos valores anteriormente, uma vez que o artigo 41, § 1º da Lei 8.981/1995 determinou que não seriam dedutíveis os tributos e contribuições cuja exigibilidade estivesse suspensa;

(3) os valores incluídos no REFIS foram reconhecidos como despesa no período-base correto. Isso por si só é suficiente para desautorizar o fundamento do v. acórdão, pois o montante reconhecido como despesa é mais que suficiente para demonstrar que houve o saldo negativo de CSLL compensado no PER/DCOMP analisado.

(D) **subsidiariamente**, ainda que se considere que a dedução deveria ter sido feita no ano-calendário dos fatos geradores dos tributos e contribuições, é plenamente cabível a dedução integral do montante consolidado do REFIS no ano-calendário da consolidação do parcelamento, sem que tenha havido prejuízo ao Erário Público, nos termos do Parecer Normativo COSIT nº 02/96.

A recorrente conclui com o pedido de reforma do acórdão recorrido, reconhecimento do crédito tributário em seu favor e homologação integral da compensação declarada.

O processo foi distribuído, originalmente, para a 1ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento do CARF. Mediante a Resolução nº 1801-000.387, de 25/03/2015 (fls. 786/791), aquele Colegiado resolveu declinar da competência de julgamento em favor da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção, confira-se a conclusão do voto condutor:

[...]

Como o presente processo tem o mesmo objeto do processo de nº 10805.900.681/2006-08, entendo que somente com a decisão proferida neste último é que será possível o deslinde da questão tratada nos presentes autos.

Tendo em conta que o processo principal já se encontra distribuído para relatoria, proponho declinar a competência para o julgamento deste processo, por prevenção, ao Conselheiro Luiz Fabiano Alves Penteado, da 2a. Turma Ordinária, da 2a. Câmara/1a. Seção do CARF.

Ocorre que, antes da redistribuição assim decidida, foi proferido acórdão do recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 10805.900681/2006-08, com o que ficou prejudicado o cumprimento da Resolução nº 1801-000.387. Além disto, sobreveio a extinção das Turmas Especiais, e o processo ficou pendente do sorteio de novo relator.

Outro incidente processual, desta feita nos autos do processo nº 10805.723349/2013-34 veio alterar esse panorama. Ao iniciar o julgamento do referido processo nº 10805.723349/2013-34, esta 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara resolveu (Resolução nº 1301-000.291, de 09/12/2015, cópia às fls. 925/923 deste processo), com base no art. 6º do Anexo II do RICARF, que o presente processo nº 10805.900686/2006-22 deveria ser distribuído a este Relator, independentemente de sorteio, para relato e julgamento do recurso voluntário ali interposto.

Cumprida essa Resolução nº 1301-000.291, o processo veio a julgamento na sessão de 05/07/2016. Naquela oportunidade, por maioria de votos, o Colegiado entendeu que o processo não reunia condições de julgamento e, mediante a Resolução nº 1301-000.355 (fls. 12136/1230) resolveu converter o julgamento em nova diligência. O ilustre Redator designado assim sintetizou as providências requeridas (fl. 1230):

Pelo exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, para determinar que a autoridade fiscal intime a recorrente, examine sua escrita contábil e fiscal, e ateste se o valor de R\$ 67.543.076,11, relativo a tributos incluídos no Refis, e especial o montante constituído por meio de NFLD, foi objeto, no todo ou em parte, de registro contábil em exercícios anteriores ao ano de 2000; e, caso tenha havido registro contábil, se existe a correspondente adição ao lucro líquido.

A unidade preparadora, em cumprimento, intimou o contribuinte, adotou as medidas que considerou necessárias e elaborou o “*Despacho em resposta a pedido de diligência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF*” (fls. 1353/1370). Nesse documento, após historiar o ocorrido no processo, a Autoridade Fiscal transcreve trecho da resposta da interessada à intimação (§§ 40, 41, 57 e 58), relaciona os documentos apresentados e colacionados aos autos (§§ 42 a 55) e, ao final, conclui:

60. A recorrente atendeu a Intimação desta DRF/SAE de forma satisfatória.

61. O valor de R\$ 67.543.076,11, incluído no Refis, de fato está registrado na contabilidade da recorrente no ano-calendário de 2000.

62. A recorrente afirmou que esse montante **não foi registrado** em sua contabilidade em exercícios anteriores ao ano-calendário 2000.

Cientificada do resultado da diligência, a interessada concordou expressa e integralmente com a conclusão da diligência (fls. 1375/1390) e reafirma o pedido de provimento ao seu recurso voluntário.

O processo retorna ao CARF para seguimento do julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Como se viu no relatório, o presente processo teve início com a apresentação de uma declaração eletrônica de compensação (PER/DCOMP), em que o direito creditório alegado era de pagamento indevido ou a maior de IRPJ, DARF código 2362, data de arrecadação 29/02/2000, no valor de R\$ 503.652,83.

Desde o início, ao constatar que o referido pagamento poderia, quando muito, constituir a antecipação mensal obrigatória (estimativa), a Unidade de origem deu à DCOMP o

tratamento correspondente a saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2000, exercício 2001, no que entendo que andou bem.

A primeira constatação é a de que, na DIPJ 2001 apresentada, consta um saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 2.739.346,76 (linha 18 da Ficha 12A, fl. 103). No entanto, ao examinar a liquidez e certeza do direito creditório, e após intimar a contribuinte a prestar esclarecimentos e apresentar documentos, a Unidade de origem fez ajustes nos valores declarados, os quais levaram à conclusão da inexistência de saldo negativo e, por consequência, à não homologação da compensação declarada, por inexistência do alegado crédito.

Para fins do IRPJ, os ajustes feitos foram, em apertadíssima síntese:

→ Na Ficha 09A – *Demonstração do Lucro Real* –, na linha 36 – *Outras Exclusões* – consta o valor de R\$ 27.106.621,93 (fl. 98). Desse total, o Fisco considerou comprovado o montante de R\$ 25.592.671,16, sendo glosada a exclusão por diferença: R\$ 1.513.950,77. O motivo da glosa foi a falta de esclarecimento e comprovação sobre a exclusão.

→ Na Ficha 05A – *Despesas Operacionais* –, na linha 14 – *Demais Impostos, Taxas e Contribuições, exceto IR e CSLL* – consta o valor de R\$ 69.200.515,75. Desse montante, foi glosada parcela de R\$ 67.543.076,11. O motivo da glosa foi que se tratava de débitos tributários da competência de exercícios anteriores, incluídos em programa especial de parcelamento (REFIS).

Feitos esses dois ajustes, o Fisco recalculou os valores declarados pela contribuinte em sua DIPJ 2001, e constatou que o correto teria sido a apuração de Lucro Real positivo no montante de R\$ 25.975.596,35 (fl. 536). Com isso, foi também recalculado o imposto devido e, mesmo considerando-se o IRRF e as estimativas mensais pagas, ainda haveria saldo positivo de imposto de renda a pagar, inexistindo qualquer direito creditório correspondente a saldo negativo a ser compensado (fl. 544).

Os questionamentos nos presentes autos giram em torno da preliminar de decadência e, além disso, sobre os dois ajustes acima referidos, ambos feitos na apuração do IRPJ do ano-calendário 2000. Nenhum outro ponto de litígio existe.

Com isso, impõe-se reconhecer que a alegação recursal acerca do saldo negativo de CSLL do ano-calendário 1999 (compensação da parcela relativa a 1/3 da COFINS com as estimativas de CSLL devidas em 1999) nenhuma relação tem com o presente processo, e não devem ser objeto de conhecimento nem manifestação por este Colegiado. De fato, essa matéria é objeto de discussão em outro processo administrativo, de nº 10805.900681/2006-08, o qual gira em torno do saldo negativo de CSLL no ano-calendário 2000.

Esclarecido este ponto, passo à análise do recurso voluntário.

- **Decadência.**

Como preliminar de mérito, deve ser examinada a alegação da recorrente acerca da decadência do direito do Fisco de “*rever informações já abrangidas pela homologação tácita do lançamento*”, entendendo aplicável o art. 150, § 4º, do CTN. Aduz ainda que “*se o Fisco quisesse questionar a apuração do IRPJ [...] deveria ter procedido à*

lavratura de lançamento de ofício, com fulcro no artigo 149, IV, do CTN. Isso, todavia, deveria ter sido feito dentro do prazo quinquenal de decadência legalmente previsto”.

Não assiste razão à recorrente. Os dispositivos legais por ela mencionados, especialmente o art. 150 do CTN, dizem respeito à decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir créditos tributários mediante lançamento. Diversa, no entanto, é a situação sob exame. Trata-se, aqui, de declaração de compensação, na qual o contribuinte traz um alegado direito creditório para encontro de contas e extinção de débitos tributários, também de sua titularidade. Não se trata, pois, de lançamento para constituição de crédito tributário, mas de compensação tributária, com regramentos específicos, a saber, o art. 170 do CTN e o art. 74 da Lei nº 9.430/1996, *verbis*:

Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional):

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.(Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

Lei nº 9.430/1996:

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)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.(Incluído 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)

[...]

Como se vê, a compensação somente pode ser feita se presentes os requisitos de liquidez e certeza dos créditos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. A aferição desses requisitos constitui obrigação da Autoridade Fazendária a quem incumbe a homologação da compensação declarada, e deve ser feita no prazo legal de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

No caso concreto, a declaração de compensação foi apresentada em 15/10/2003 (fl. 4), e a decisão da Autoridade Fazendária foi proferida em 18/07/2008 (fl. 545), com ciência por via postal ao contribuinte em 26/07/2008 (fl. 547). Referida decisão nada mais fez do que verificar a liquidez e certeza do crédito alegado, dele expurgando as parcelas que considerou tratar-se de deduções/exclusões indevidas. Não há que se falar, portanto, nem em decadência do direito de constituir crédito tributário (pois não se discute aqui lançamento), muito menos em homologação tácita das declarações apresentadas.

Com estes fundamentos, nego provimento ao recurso, no que toca à preliminar de decadência.

- **Glosa de R\$ 1.513.950,77.**

O motivo original da glosa foi a falta de esclarecimentos e comprovação sobre a exclusão ao lucro real. Na manifestação de inconformidade e, novamente, em sede de recurso, a recorrente alega que o valor total da exclusão ao Lucro Real questionado pelo Fisco (R\$ 27.106.621,93) seria composto por duas parcelas (R\$ 24.831.060,63 + R\$ 2.275.561,30), e não conforme informado anteriormente (R\$ 25.592.671,16 + R\$ 1.513.950,77). A primeira parcela teria sido adicionada, e sobre ela não se estabeleceu litígio. O valor glosado de R\$ 1.513.950,77 estaria contido na segunda parcela de R\$ 2.275.561,30.

Acrescenta que (fls. 719/720, grifos não constam do original):

Já em relação à exclusão do valor de R\$ 2.275.561,30, conforme explicitado acima, refere-se à dedução de despesas oriundas 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.

Esses valores foram apropriados e contabilizados a resultado no ano de 1999. Porém, por estarem com sua exigibilidade suspensa, foram adicionados ao LALUR no próprio ano de competência, visto que não seriam passíveis de dedução, nos termos do art. 344, do Decreto nº 3000, de 1999 ("RIR/99").

Com o advento do Refis, a Recorrente houve por bem incluir os valores que eram objeto dessas ações judiciais naquele programa (31/03/2000). Para tanto, desistiu do mérito das ações judiciais em favor da União. Nesse momento a despesa (R\$ 2.275.561,30) passou a ser dedutível naquele período-base (2000).

Em primeira instância, a Turma Julgadora considerou improvable a alegação:

Além de a contribuinte não fazer prova das suas alegações, mediante apresentação da escrituração contábil e fiscal, [...].

Embora a diligência (Resolução nº 1301-000.355, de 05/07/2016) não tivesse por objetivo essa matéria, fato é que a recorrente aproveitou para carrear aos autos diversos documentos atinentes a essa matéria. Refiro-me, especialmente, aos Doc 02 a Doc 06 (fls.

1263/1273), que consistem em cópias de seus livros Diário e Razão do ano-calendário 2000 e de fichas da DIPJ desse mesmo ano.

Pelo que se pode depreender das folhas do Diário e do Razão, em 2000 a interessada constituiu provisão para PIS (R\$ 26.877,98) e Cofins (R\$ 2.244.277,62), totalizando R\$ 2.271.155,60 (e não a diferença aqui buscada de R\$ 2.275.561,30). A contrapartida de tais provisões há de ser débito em conta de despesa, reduzindo o resultado contábil. Ainda que, por hipótese, se admita que tais despesas fossem dedutíveis no próprio ano-calendário 2000, nenhum ajuste extra-contábil, via exclusão no Lalur, seria necessário, visto que o lucro líquido já estaria reduzido pela contabilização das despesas. Não se compreende o motivo pelo qual seria necessária a exclusão de R\$ 2.275.561,30 (na qual, também hipoteticamente, estaria contido o valor glosado de R\$ 1.513.950,77, aqui discutido).

Além disso, esses documentos em nada ajudam a explicação dada pela recorrente no recurso voluntário, no trecho anteriormente transcrito, de que os valores teriam sido apropriados e contabilizados no ano de 1999. Caso assim fosse, seria necessária cópia dos assentamentos contábeis do ano-calendário 1999, no qual se pudesse verificar que o valor de R\$ 2.275.561,30 houvesse sido efetivamente computado como despesa naquele ano. Não encontro cópia do LALUR e da DIPJ do ano-calendário 1999, para que se pudesse verificar que a despesa que reduziu o lucro líquido (contábil) tenha sido adicionada para fins de determinação do Lucro Real, passando a ser controlada na parte B do LALUR. Não encontro cópia do LALUR do ano-calendário 2000, para que se pudesse verificar a composição do total (R\$ 27.106.621,93) excluído na linha 09A/36 da DIPJ desse ano, e a baixa do valor de R\$ 2.275.561,30 da parte B. Finalmente, não encontro quaisquer peças processuais e demonstrativos correspondentes às ações judiciais de nº 1999.61.00.016083-8² e nº 1999.61.00.039649-4, que pudessem auxiliar na correlação entre os valores objeto de questionamento naquelas ações e os valores alegadamente adicionados em 1999 e excluídos em 2000.

De se observar que, não obstante a decisão de primeira instância haver constatado a falta de provas e haver rejeitado o pleito exatamente por esse motivo, e das oportunidades de saneamento por ocasião do recurso voluntário e da diligência, as alegações da recorrente permanecem vazias e, pior, contraditórias, pelo que não podem ser aceitas.

Quanto a este ponto, nego provimento ao recurso voluntário.

• **R\$ 67.543.076,11 - REFIS.**

O valor glosado de R\$ 67.543.076,11 constou como despesa operacional, a reduzir o resultado contábil do ano-calendário 2000, incluído no valor declarado na linha 05A/14 da DIPJ daquele ano. O motivo da glosa foi que se tratava de débitos tributários da competência de exercícios anteriores, incluídos em programa especial de parcelamento (REFIS).

A alegação da recorrente é de que os débitos tributários em questão seriam, em sua quase totalidade, decorrentes de notificações de lançamento (NFLD) de contribuições previdenciárias, lavradas no ano de 1997. Ao tomar conhecimento dessas notificações, teria prontamente ingressado com impugnações, as quais teriam suspenso a exigibilidade dos

² Única exceção feita pelos impressos de 657 e segs., extraídos da internet pelo Julgador de primeira instância, e que não auxiliam para os fins de comprovação aqui exigidos.

débitos, nos termos do inciso III do art. 151 do CTN. Essa suspensão de exigibilidade somente teria cessado em 2000, quando os débitos foram confessados para a adesão ao REFIS. Somente nesse momento (em 2000) é que os débitos se teriam tornado dedutíveis para fins fiscais, pelo que a glosa seria improcedente.

Essas alegações foram discutidas pelo Colegiado por ocasião do início do julgamento do recurso voluntário, em 05/07/2016. Naquela ocasião, observou-se a falta de documentos nos autos a comprovar que os débitos houvessem sido contabilizados em 1997, adicionados ao lucro real naquele mesmo ano e excluídos em 2000, como seria de se esperar. Ainda, aventou-se a possibilidade de que os débitos somente houvessem sido contabilizados em 2000, apesar de pertencerem, por competência, a 1997. Foi diante dessa incerteza que a maioria do Colegiado resolveu converter o julgamento em diligência. O seguinte excerto (fls. 1229/1230) demonstra a dúvida e o que se pretendia com a diligência:

Observe-se que a alegação da recorrente, em especial no que toca aos débitos constituídos por NFLD, embora destituída de prova, tem aparência de verdade. É que a NFLD é instrumento de constituição de crédito tributário relativo a contribuições previdenciárias, e é utilizada quando se constata a ausência em GFIP de informações acerca daqueles tributos.

Na maioria das vezes em que tal infração (falta de declaração de débito em GFIP) é constatada, se verifica idêntica omissão nos registros contábeis. Sendo assim, é intuitivo que tais débitos, mercê da falta de registro contábil, não provocam a redução do lucro líquido. No momento seguinte, havendo impugnação, o efeito suspensivo que ela produz impede a dedução da despesa, o que só irá acontecer quando o tributo se tornar exigível, seja pela desistência da impugnação ou do recurso, seja pela decisão final no processo se favorável ao Fisco.

Isso é o que muitas vezes ocorre, mas não está demonstrado nos autos. Essa é a razão pela qual a diligência se faz necessária. Em consideração ao princípio da verdade material, é importante que, ao menos, se assegure à recorrente a possibilidade de fazer prova do fato de seu interesse.

Pois bem. Com a diligência, vieram aos autos documentos diversos, dos quais destaco a cópia de folha do livro Diário de 2000 (fl. 1281), na qual se constata que o valor de R\$ 67.543.076,11 (REFIS) foi contabilizado no ano-calendário 2000, e não em anos anteriores, confirmando documentalmente a hipótese acima. Efetivamente, apesar de se referir a tributos previdenciários da competência de anos anteriores, a exigibilidade (e, por decorrência, a possibilidade de dedução para fins fiscais) somente se efetivou no momento da adesão ao REFIS, em 2000. Desaparece, com isso, o fundamento para a desconsideração desse valor no cômputo do lucro líquido do ano-calendário 2000.

Quanto a esta infração, portanto, dou provimento ao recurso voluntário, devendo ser procedidos os cálculos considerando-se a despesa aqui discutida de R\$ 67.543.076,11.

• **Conclusão.**

Em conclusão, por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para admitir que a despesa operacional de R\$ 67.543.076,11, anteriormente glosada, seja computada no cálculo do resultado tributável.

Processo nº 10805.900686/2006-22
Acórdão n.º **1301-002.401**

S1-C3T1
Fl. 1.421

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha