



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11020.722680/2016-70  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1301-006.306 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de março de 2023  
**Recorrente** LOJAS COLOMBO S/A COM E UTILIDADES DOMÉSTICAS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2011, 2013

DOAÇÃO OU PATROCÍNIO PARA PROJETOS CULTURAIS. DEDUÇÃO DIRETA DO IRPJ DEVIDO. DESPESA INDEDUTÍVEL. REGIME DE COMPETÊNCIA.

As doações ou patrocínios realizados com fundamento no art. 18 da Lei nº 8.313, de 1991, poderão ser integralmente deduzidos do IRPJ, sem que sejam considerados como despesa dedutível na apuração do IRPJ e da CSLL, por falta de previsão legal. Quando a norma cuida de admitir a dedução do imposto de renda devido das importâncias efetivamente despendidas, refere-se tão somente a valores pagos, sem que se possa estender tal dispositivo para as despesas incorridas, ou seja, aquelas que são registradas no período em que ocorreram, independentemente da data do pagamento agendado.

Por não se tratar de despesa dedutível, não há de se observar o princípio de reconhecimento das despesas pelo regime de competência.

RECEITA COM VENDA DE ATIVOS. RECEBIMENTO DO PREÇO, NO TODO OU EM PARTE, APÓS O TÉRMINO DO ANO-CALENDÁRIO SEGUINTE AO DA CONTRATAÇÃO. DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL. RECONHECIMENTO DO LUCRO. DISTRIBUIÇÃO DO CUSTO PELAS PARCELAS RECEBIDAS EM CADA PERÍODO DE APURAÇÃO.

Nas vendas de bens do ativo permanente para recebimento do preço, no todo ou em parte, após o término do ano-calendário seguinte ao da contratação, o contribuinte poderá, para efeito de determinar o lucro real, reconhecer o lucro na proporção da parcela do preço recebida em cada período de apuração.

Quando a norma assinala que se reconhecerá o lucro na proporção da parcela do preço recebida em cada período de apuração, diz-se que o custo do ativo alienado será distribuído pelos vários períodos de apuração, não se permitindo que ele seja totalmente imputado a apenas um ano-calendário.

LIQUIDAÇÃO DE JUROS, MULTAS E ENCARGOS LEGAIS COM PREJUÍZO FISCAL E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. INOCORRÊNCIA.

A Lei n.º 11.941, de 2009, permitiu uma situação vantajosa para as pessoas jurídicas, ao autorizar a liquidação de multas, juros e encargos legais mediante compensação de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL, liberando-as de utilizar recursos financeiros.

O fato de uma pessoa jurídica utilizar um ativo fiscal diferido para liquidar um passivo não produz qualquer efeito na equação patrimonial da entidade, isto é, não há acréscimo patrimonial, hipótese sem a qual não ocorre o fato gerador do imposto de renda, nos termos do art. 43 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria, dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar as infrações 3 (Receita com liquidação de juros moratórios) e 4 (Inobservância do regime de escrituração de despesas), vencido o relator que dava provimento em menor extensão para cancelar tão somente a infração 4. Designado para redigir o voto vencedor em relação à infração 3, o conselheiro Iágaro Jung Martins

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa – Relator

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iágaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Rafael Taranto Malheiros, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso e Giovana Pereira de Paiva Leite (Presidente)

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão da DRJ que julgou improcedente a impugnação a lançamentos tributários (anos calendários 2011 e 2013) de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, multa de ofício e juros moratórios. Por bem resumir o litígio peço vênha para reproduzir o relatório da decisão recorrida (e-fls. 388 e ss):

Contra o contribuinte acima identificado foram lavrados Autos de Infração, anos-base 2011 e 2013, expedidos em 02/12/2016, referentes a Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, com juros de

mora calculados até 12/2016, fls. 2/27, com a apuração do crédito tributário discriminado na tabela adiante reproduzida:

Tributo/Cod Rec	Imposto/Contribuição R\$	Multa de ofício R\$	Juros de mora R\$	Total R\$	Fls.
IRPJ - 2917	2.891.020,03	2.168.265,02	1.186.279,47	6.245.564,52	2
CSLL - 2973	1.034.408,49	775.806,36	424.015,31	2.234.230,16	16
				8.479.794,68	

As infrações apontadas no lançamento são:

IRPJ (fls. 3/4)

Omissão de receitas financeiras (2013); Antecipação de dedução de IR (2013); Redução indevida do lucro real causada por postergação de receitas (2013); Redução indevida do lucro real causada por postergação de custos ou despesas (2011).

CSLL (fls. 17/18)

Omissão de receitas financeiras (2013); Redução indevida do lucro líquido causada por postergação de receitas (2013); Redução indevida do lucro líquido causada por postergação de custos ou despesas (2011).

O IRPJ devido para os anos-calendário 2011 e 2013 é, respectivamente, R\$1.056.123,03 e R\$1.834.897,00, fls. 12.

A CSLL devida para os anos-base 2011 e 2013 é, respectivamente, R\$375.164,27 e R\$659.244,22, fls. 25.

Do Relatório de Auditoria Fiscal - RAF, fls. 29/56, extraem-se, em síntese, os seguintes pontos:

*Introdução, intimações e respostas.*

Discorre sobre o objeto social da empresa, informa que ela, nos anos fiscalizados, optou, para fins de tributação do IRPJ, pela sistemática do Lucro Real, e tece considerações sobre as intimações fiscais (DOC. 1, fls. 58/59; DOC. 3, fls. 200/201; DOC. 6, fls. 210/211) e respostas produzidas pelo autuado (DOC. 2, fls. 60/199; DOC. 4, fls. 202/206; DOC. 7, fls. 212/268).

***Infrações - operações de caráter cultural e artístico (item 3.1).***

O contribuinte deduziu na apuração do IRPJ do ano-calendário 2013 a importância de R\$ 15.000,00, sendo que este valor só foi efetivamente destinado ao beneficiário em 02/05/2014, o que caracteriza dedução indevida.

Em função do Lucro Real positivo apurado no ano-calendário 2014, considera-se que houve o recolhimento espontâneo de IRPJ equivocadamente diminuído no ano-calendário de 2013. Desse modo, em função da antecipação da dedução no imposto de renda será efetuado de ofício o lançamento da diferença de imposto, dos juros e de multa, nos termos do art. 273 do Decreto nº 3.000, de 1999.

***Infrações - receita com venda de ativos (item 3.2).***

O contribuinte efetuou a venda de ativos, no valor de R\$ 42.291.750,00, à pessoa jurídica Cybelar Comércio e Indústria Ltda., CNPJ nº 72.456.809/0001-33, no ano de 2013.

A fiscalizada informou à autoridade lançadora que efetuou o diferimento da tributação com base no recebimento das parcelas de venda a prazo do ativo permanente, conforme dispõe o art. 421 do RIR/99.

Na apuração do Lucro Real de 2013, o contribuinte excluiu do lucro líquido as receitas de R\$ 42.291.750,00 e, por outro lado, o ajustou, mediante adição do valor das parcelas recebidas até aquele momento, na importância de R\$ 14.450.088,10.

Segundo o Fisco, o procedimento empregado pelo autuado é equivocado, pois:

*Depreende-se que, de fato, é permitida a postergação da tributação no caso de vendas a prazo. No entanto, a Lei é cristalina ao afirmar que o objeto do benefício é o reconhecimento do lucro na proporção da parcela do preço recebida, ou seja, para se chegar ao montante que pode ser postergado, primeiramente deve ser apurado o lucro da operação para, em um segundo momento, proporcionalizar esse lucro em relação a receita recebida. (grifo no original).*

O lucro da operação totalizou R\$ 38.918.187,62, resultado da subtração do valor da venda (R\$ 42.291.750,00) pelo custo (R\$ 3.373.562,38), sendo que a proporção do lucro na operação ora abordada (lucro dividido pela receita) equivale a 92,02311945%, o que gerou a tabela 1 a seguir:

Tabela 1: Tributação do lucro à medida do seu recebimento

Ano	A Vlr. Parcela recebida R\$	B Ganho de capital tributável (= A x 92,02311945%) R\$	C Saldo remanescente de lucro não tributado R\$
2013	14.450.088,10	13.297.421,83	25.620.765,79
2014	11.133.585,12	10.245.472,33	15.375.293,46
2015	9.777.987,60	8.998.009,21	6.377.284,25

Fonte: RAF (fls. 36)

O contribuinte, por meio do emprego de sua sistemática, tributou no ano-base 2013 apenas a importância de R\$ 11.076.525,72 (= R\$.14.450088,10 - R\$.3.373.562,38), adiando a tributação de R\$ 27.841.661,90 de lucro quando, na verdade, detinha o direito de postergar a tributação de R\$ 25.620.765,79, nos termos da tabela 2:

Tabela 2: Valor tributado pelo contribuinte

Ano	Vlr. Parcela recebida e adicionada ao lucro real R\$	Vlr. Tributado R\$	Vlr. Tributado acumulado R\$	Saldo lucro não tributado R\$
2013	14.450.088,10	11.076.525,72	11.076.525,72	27.841.661,90
2014	11.133.585,12	11.133.585,12	22.210.110,84	16.708.076,78
2015	9.777.987,60	9.777.987,60	31.988.098,44	6.930.089,18

Fonte: RAF (fls. 37)

O confronto entre as tabelas 1 e 2 gerou o resultado contido na tabela 3:

Tabela 3: Diferença de tributação

Ano	Vlr. Tributado R\$ (A)	Vlr que deveria ser tributado R\$ (B)	Diferença R\$ (B) - (A)
2013	11.076.525,72	13.297.421,83	2.220.896,11
2014	11.133.585,12	10.245.472,33	(888.112,79)
2015	9.777.987,60	8.998.009,21	(779.978,39)

Fonte: RAF (fls. 38)

A fiscalização tributou a importância de R\$ 2.220.896,11 no ano-calendário 2013 e, considerando o recolhimento de tributo sobre uma base de cálculo maior nos anos-base 2014 e 2015, concluiu que parte da infração verificada no ano-calendário 2013 implicou em postergação de pagamento do imposto para período de apuração posterior àquele em que seria devido.

A tabela 4 apresenta os valores pagos postergado de CSLL e IRPJ, os quais foram incluídos no Auto de Infração sob o título "Demonstrativo de Imputação de Pagamentos":

Tabela 4: Valor pago postergado

Ano	Base de cálculo maior R\$	CSLL a maior (9%) R\$	IRPJ (15%) R\$	Adicional de IRPJ (10%) R\$	IRPJ total a maior R\$
2014	(888.112,79)	79.930,15	133.216,92	88.811,28	222.028,20
2015	(779.978,39)	70.198,06	116.996,76	77.997,84	194.994,60

Fonte: RAF (fls. 39)

***Infrações - receita com liquidação de juros moratórios em decorrência do uso de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL (item 3.3).***

No ano de 2011, a empresa foi fiscalizada e houve a lavratura de Auto de Infração de IRPJ e CSLL relativos ao ano-base 2007, no valor total de R\$ 101.248.454,56, o qual foi objeto de parcelamento ordinário, com pagamentos até outubro de 2013, momento em que o saldo foi incluído no parcelamento da Lei nº 11.941, de 2009, cujo prazo havia sido reaberto pela Lei nº 12.865, de 2013.

O contribuinte fez uso do seu saldo de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL para liquidar valores correspondentes a juros moratórios de R\$ 9.969.865,11, sendo utilizados R\$ 29.323.132,69 de prejuízos fiscais e a mesma importância de base negativa de CSLL que, multiplicados por 25% e 9%, respectivamente, perfizeram R\$ 9.969.865,11 que compunham o saldo de juros ainda não quitados (Lei nº 11.941, de 2009, art. 1º, § 7º, c/c art. 1º, § 8º).

Para o Fisco, os valores dos juros liquidados com o uso de prejuízos fiscais e base negativa de CSLL deveriam ter sido levados à tributação no ano-calendário 2013, pois a Lei nº 11.941, de 2009, não criou uma nova hipótese de compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, mas, sim, uma possibilidade de liquidação instantânea de débitos, consistindo-se em dois institutos distintos, nos seguintes termos:

Não resta dúvida de que existem dois institutos completamente diversos. De um lado, existe a tradicional compensação na qual o saldo de prejuízos fiscais anteriores é utilizado para diminuir a base de cálculo do IRPJ e a base negativa de CSLL é utilizada para diminuir a base de cálculo da CSLL. De outro lado, existe o excepcional benefício criado pela Lei nº 11.941/2009 que autoriza a utilização de saldos de prejuízos fiscais anteriores e base negativa de CSLL para liquidação imediata de débitos de multa e juros, não necessariamente decorrentes IRPJ e CSLL. Em síntese, enquanto a compensação atua na apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL, o instituto previsto no parágrafo 7º, artigo 1º, da Lei 11.941/2009 opera em momento posterior, na liquidação de débitos já apurados e constituídos, atingindo até mesmo débitos já inscritos em dívida ativa e, possivelmente, não relacionados ao IRPJ e à CSLL: (grifos no original)

**A empresa afirmou que a receita decorrente da baixa dos juros não transitou pelo resultado contábil e fiscal do período, ou seja, sem que se submetesse à tributação devida.**

Os lançamentos contábeis efetuados pelo contribuinte foram de baixa em contas de ativo que haviam registrado em períodos anteriores o direito a compensação da base de cálculo do IRPJ e CSLL e de débito na conta de passivo que contabilizava o parcelamento junto à RFB.

A autoridade lançadora assinalou que não há previsão legal que excepcione a contabilização de **receitas** decorrentes da utilização de prejuízos fiscais e base de cálculo negativas da CSLL para **liquidação de juros e multas**.

A Lei n.º 11.941, de 2009, previu que apenas as **receitas** decorrentes de **redução de multas, juros e encargos** para **pagamento à vista ou parcelamento fossem excluídas do lucro líquido para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL (art. 4º)**. Traz exemplo às fls. 43/44 para evidenciar o disposto na mencionada lei.

**Infrações - inobservância do regime de competência na escrituração de despesas (item 3.4).**

Essa infração **também** se relaciona com o procedimento de fiscalização no ano de 2011.

Na **contabilização do crédito tributário**, em **31/10/2011**, o **fiscalizado** escriturou a **totalidade dos juros de mora a débito da conta de resultado 4812001-Juros Passivos**, no valor de R\$ 13.708.722,10, **sendo, porém, que esse montante de juros compreendia períodos que extrapolavam o ano de 2011, pois tinham como origem tributos com vencimento em janeiro de 2008**.

A importância de R\$ 13.708.722,10 representava a soma de juros de diversos períodos, consoante tabela 5:

Tabela 5: Juros distribuídos nos períodos

Período	Valor R\$
2008	3.813.230,75
2009	3.326.509,83
2010	3.280.989,17
01/2011 a 07/2011	2.234.013,97
08/2011 a 10/2011 <sup>1</sup>	1.053.978,38
Total	13.708.722,10

Fonte: RAF (fls. 45)

**O aproveitamento de despesas na apuração do Lucro Real deve ocorrer segundo o regime de competência, o que se aplica à apropriação das despesas de juros.**

A não observância do regime de competência na escrituração das **despesas referentes aos débitos de juros** do Auto de Infração, **lavrado e cientificado em 10/2011**, levou a **redução indevida do lucro real no período base de 2011-2 (pós-cisão)**.

**A constatação da inobservância do regime de competência implica a realocação adequada dessas despesas, conforme dispõe o art. 6º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977. Na tabela 6, houve o recálculo do Lucro Real com a apropriação de despesas de juros pelo regime de competência.**

Tabela 6: Recálculo do Lucro Real com a apropriação de despesas de juros pelo regime de competência<sup>2</sup>

Ano	Coluna 1 Lucro real antes da compensação de prejuízo fiscal R\$	Coluna 2 Valor compensado de prejuízo fiscal R\$	Coluna 3 Lucro real após a compensação de prejuízo fiscal R\$	Coluna 4 Valor das despesas de juros R\$	Coluna 5 Lucro real antes da compensação de prejuízo fiscal corrigido R\$	Coluna 6 Valor compensado de prejuízo fiscal corrigido R\$	Coluna 7 Lucro real após a compensação de prejuízo fiscal corrigido R\$
2008	(19.095.207,39)	-	(19.095.207,39)	3.813.230,75	(22.908.438,14)	-	(22.908.438,14)
2009	(1.513.135,67)	-	(1.513.135,67)	3.326.509,83	(4.839.645,50)	-	(4.839.645,50)
2010	7.040.225,50	2.112.067,65	4.928.157,85	3.280.989,17	3.759.236,33	1.127.770,90	2.631.465,43
2011-1	1.908.474,91	572.542,48	1.335.932,43	2.234.013,97	(325.539,06)	-	(325.539,06)
2011-2	9.713.042,39	2.913.912,71	6.799.129,68	1.053.978,38 <sup>3</sup>	22.367.786,11	6.710.335,83	15.657.450,28
2012	14.894.264,22	4.468.279,26	10.425.984,96	-	14.894.264,22	4.468.279,26	10.425.984,96
2013	24.308.209,95	7.292.462,93	17.015.747,02	-	24.308.209,95	7.292.462,93 <sup>4</sup>	17.015.747,02
2014	24.730.000,81	4.806.285,03	19.923.715,78	-	24.730.000,81	6.374.752,35	18.355.248,46
2015	32.650.203,43	-	32.650.203,43	-	32.650.203,43	-	32.650.203,43

Fonte: RAF (fls. 48)

Com base na tabela 6, foi elaborada a tabela 7, onde, a partir das diferenças entre a coluna 3 e a coluna 7 da tabela 6, foi calculada a "Diferença de Imposto de Renda apurada em razão da apropriação de despesas de juros pelo regime de competência":

Tabela 7: Diferença de IRPJ apurada em razão da apropriação de despesas de juros pelo regime de competência

Ano	Coluna 1 Diferença entre o lucro real positivo após compensação original e o corrigido R\$	Coluna 2 Imposto de renda a 15% R\$	Coluna 3 Adicional de 10% R\$	Coluna 4 Diferença de imposto de renda apurada em razão da apropriação de despesas de juros pelo regime de competência R\$
2008	-	-	-	-
2009	-	-	-	-
2010	2.296.692,42	344.503,86	229.669,24	574.173,10
2011-1	1.335.932,43	200.389,86	119.593,24	319.983,10
2011-2	(8.858.320,60)	(1.328.748,09)	(885.832,06)	(2.214.580,15)
2012	-	-	-	-
2013	-	-	-	-
2014	1.568.467,32	235.270,10	156.846,73	392.116,83
2015	-	-	-	-

Fonte: RAF (fls. 49)

Nas fls. 49/50 do RAF, a autoridade lançadora teceu considerações sobre os eventos que ocorreram no período de 2008 a 2015 da tabela 7, destacando-se:

(...)

*Em 2011-2, o fiscalizado havia apurado originalmente um lucro real após a compensação de R\$ 6.799.129,68, no entanto, para chegar a tal valor ele havia aproveitado R\$ 13.708.722,10 de despesas de juros, quando de fato poderia ter aproveitado tão somente R\$ 1.053.978,38. Destarte, no período 2011-2 o contribuinte havia equivocadamente diminuído o seu lucro real, o que implicou, à época, no recolhimento de imposto de renda a menor (R\$ 2.214.580,15). (grifo no original)*

(...)

*- A alocação correta das despesas de juros resultou no incremento de prejuízo fiscais nos períodos de 2008, 2009 e 2011-1. Esse aumento do saldo de prejuízo fiscais concedeu à Colombo o direito à compensação de prejuízos fiscais em montantes superiores ao originalmente por ela utilizados no ano de 2014. Com efeito, verifica-se que foi efetuado o recolhimento a maior de tributos em razão do aproveitamento a menor de prejuízos fiscais, no total de R\$ 392.116,83.*

(...)

Após compensadas as diferenças de impostos apuradas inoportunamente pelo contribuinte em 2010 e 2011-1 (R\$ 574.173,10 + R\$ 319.983,10 = R\$ 894.156,20) com o imposto recolhido a menor em 2011-2 (R\$2.214.580,15), alcançou-se o total de R\$ **1.320.423,95** que foi objeto de lançamento de ofício.

**Do montante de R\$ 1.320.423,95 foi deduzido o pagamento espontâneo postergado de R\$ 392.116,83, realizado em 2014, o qual, levado para dezembro de 2011, descontados os valores de multa (R\$ 52.860,18) e juros (R\$ 74.955,73), transformou-se na dedução de R\$ 264.300,92, gerando imposto devido de R\$ 1.056.123,03 (fls. 5 e 8).**

O cálculo da CSLL seguiu a mesma lógica aplicada à apuração do IRPJ, com a elaboração das tabelas de fls. 53/54.

**Cientificado do lançamento em 09/12/2016, fls. 274, o contribuinte apresentou impugnação em 22/12/2016, fls. 275 e 340/374, acompanhada dos documentos de fls. 276/339, contestando o lançamento.**

Recapitula os fatos, defende a tempestividade da defesa e requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Entende que a fiscalização se equivocou na captação dos fatos e na imputação dos respectivos efeitos tributários.

*Operações de caráter cultural e artístico.*

**A impugnante, em 06/02/2013, recebeu aprovação do projeto beneficiado - item 21 do Comunicado de Mecenato, ocorrendo o evento no ano base de 2013, tanto é que efetuou a contabilização da referida despesa naquele ano, e não a considerou dedutível na apuração do lucro real e na base de cálculo da CSLL do ano-base 2014.**

O procedimento adotado está em consonância com os princípios contábeis, em especial com o princípio de reconhecimento das despesas pelo regime de competência.

**O fato de o pagamento ter sido efetivado no dia 02/05/2014 não inviabiliza o reconhecimento contábil da despesa e nem sua dedução no ano-calendário 2013.**

Ainda que prevaleça a autuação, a multa aplicada de 75% deve ser **reduzida ao patamar de 20%**, conforme entendimento contido no RE nº 492.842, por ser eminentemente confiscatória.

***Receita com a venda de ativos.***

Defende que a autuação do Fisco é equivocada, pois a legislação tributária (art. 31, §2º, do Decreto-Lei nº 1.598/77; art. 421 do RIR/99; art. 114 da IN RFB nº 1.515/14) não veda ao contribuinte que, na venda de ativos com recebimento de forma parcelada nos anos subsequentes, difira a respectiva tributação sobre ganho de capital em conformidade com o recebimento das parcelas, considerando, por ocasião do

recebimento da primeira parcela (adicionada ao lucro líquido) a integralidade do preço de custo do ativo transacionado.

Sustenta que diferida é a tributação na proporção do recebimento das parcelas e não do preço de custo do bem.

**Receita com a liquidação de juros moratórios em decorrência do uso de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL.**

Pondera que o reconhecimento contábil de créditos fiscais decorrentes da existência de saldo de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL estão em conformidade com o pronunciamento Ibracon NPC n.º 25.

Esclarece que promoveu o reconhecimento contábil dos ativos diferidos de IRPJ e CSLL, cuja contrapartida foi o lançamento em contas de recuperação de despesa com IRPJ e CSLL em cada período correspondente à geração de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL, bem como o controle de tais valores na parte B do Lalur.

Defende que os **valores** de IRPJ e CSLL **diferidos e registrados** no resultado a título de recuperação de despesa de IRPJ e CSLL **não são base de cálculo dos respectivos tributos**, tendo em vista que **não são receitas**, sendo apenas a contabilização dos efeitos fiscais que representam tais tributos para a empresa.

Discorre sobre a norma contida no § 7º do art. 1º da Lei n.º 11.941, de 2009, o sentido do termo **liquidar**, os **lançamentos contábeis realizados** e informa que o procedimento por ela efetuado está adequado com as normas e práticas contábeis, ao baixar uma parte do débito parcelado com um crédito fiscal existente em seu ativo no balanço contábil.

Sustenta que a legislação de regência do IRPJ e da CSLL não autoriza a incidência dos tributos em hipóteses onde não ocorre lucro, renda ou acréscimo patrimonial.

Alega que o procedimento adotado pelo contribuinte não pode ser considerado como **acréscimo patrimonial**, pois ocorreu somente a **extinção de um passivo** (débito a título de juros) e a correspondente **extinção de um ativo** (valores a título de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL).

A utilização de prejuízos fiscais e bases negativas é a antecipação de um direito da impugnante contra a União, o que não pode ser caracterizado como receita.

Entende que os valores dos juros liquidados com o uso de prejuízos fiscais e base negativa de CSLL no âmbito da Lei n.º 11.941, de 2009, **não precisavam de previsão legal para a exclusão da tributação** por não serem valores naturalmente sujeitos a tal mister, pois não se constituem em fato gerador do IRPJ e da CSLL, sob pena de se cogitar, de forma absurda, a previsão legal de isenção de valores fora do campo de incidência das exações.

Cita a Solução de Consulta Cosit n.º 21, de 06/11/2013, que considerou inócua o comando do art. 4º, parágrafo único, da Lei n.º 11.941, de 2009.

A Solução de Consulta Cosit n.º 71, de 2016, bem como a Solução de Consulta n.º 5.013, de 2016, da Disit da 5ª RF, pontuaram que não é tributável pelo IRPJ os valores recebidos pela empresa quando da transferência de prejuízo fiscal para outra sociedade.

Detalha quais seriam, segundo seu ponto de vista, as formas de aproveitamento/realização do prejuízo fiscal e/ou da base de cálculo negativa: (i) a compensação com o próprio IRPJ e CSLL; (ii) a utilização em Programa de Recuperação Fiscal (Lei n.º 11.941, de 2009); (iii) a possibilidade de cessão, objeto da citada solução de consulta.

Pontua que nos três casos que o crédito que existia num primeiro momento passa a não existir no segundo, seja porque utilizado para diminuir um passivo (i e ii), seja porque foi trocado por dinheiro (iii).

Salienta que não há razões de ordem jurídico-tributária para o tratamento diferenciado nas três hipóteses citadas, ainda que na primeira a compensação seja realizada exclusivamente no Lalur e, nas outras duas, por meio de lançamentos contábeis, pois estes não têm o condão de transformar em renda algo que na essência não o é.

Se não há lucro ou acréscimo patrimonial não há tributação pelo imposto de renda.

O procedimento adotado pela empresa seguiu a orientação contida no art. 8º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 2, de 03/02/2011.

Exigir a tributação dos valores compensados dos créditos decorrentes de utilização de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL representaria afronta ao disposto no art. 42 da Lei nº 8.981, de 1995.

Inobservância do regime de competência na escrituração de despesas (item 3.4).

**Relaciona o marco legal da dedutibilidade dos tributos (RIR/99, art. 344) e dos juros de mora pagos ou incorridos (RIR/99, art. 374).**

Argumenta que o Parecer Normativo CST nº 174, de 1974, possibilita a dedução do lucro operacional dos juros de mora calculados sobre débitos tributários recolhidos com atraso.

Entende que os juros de mora, mesmo decorrentes de lançamento de ofício ou Auto de Infração, são dedutíveis do lucro operacional para fins de apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL no momento em que reconhecidos como devidos, pois antes da exigência fiscal o contribuinte não detinha conhecimento da dívida tributária.

O parcelamento fiscal é confissão de dívida e não pode ser desprezado pela Fiscalização, vindo, ao final de 2016, refazer a contabilidade da impugnante desde 2008, período já encoberto pela decadência.

A prevalecer a autuação do Fisco, estar-se-á indo de encontro ao princípio da segurança jurídica, uma vez que será permitido à fiscalização considerar ou excluir determinada despesa em exercício anterior, sem qualquer marco temporal, a pretexto do emprego do regime de competência.

Defende que a consideração da despesa com juros deve ser a da competência a partir do momento em que tomou conhecimento do fato, ou seja, a partir do lançamento fiscal e do momento da formalização do parcelamento, em outubro de 2011.

O parcelamento fiscal caracteriza novação da dívida, nos termos do art. 360 do Código Civil Brasileiro, e, assim, por ser nova dívida, as respectivas despesas deverão ser consideradas no período-base de reconhecimento da dívida.

O princípio contábil da competência determina que os lançamentos das despesas sejam reconhecidos no balanço patrimonial da empresa no momento do surgimento de um passivo. Cita julgados do CARF que entende corroborar sua posição.

Sustenta que o procedimento que adotou está amparado na Solução de Consulta nº 277, de 08/10/2012, da DISIT da 8ª Região Fiscal.

*Aplicação de multa de 75%. Violação aos princípios da proporcionalidade e do não-confisco.*

A multa de ofício de 75% ofende o princípio da proporcionalidade e, por corolário, o princípio do não confisco.

Cita doutrina e jurisprudência sobre o princípio da proporcionalidade.

Requer que a multa de 75% seja reduzida ao percentual de 20% conforme julgado do Supremo Tribunal Federal.

Em 11/12/2017, o contribuinte solicitou a juntada de procuração nos autos, fls. 385/387.

A decisão de primeira instância (Acórdão n. 02-77.862 - 7ª Turma da DRJ/BHE, e-fls. 388 e ss) julgou improcedente a impugnação, por entender: i) As doações ou patrocínios realizados com fundamento no art. 18 da Lei nº 8.313, de 1991, poderão ser integralmente deduzidos, sem que sejam considerados como despesa dedutível na apuração do IRPJ e da CSLL, por falta de previsão legal; ii) Nas vendas de bens do ativo permanente para recebimento do preço, no todo ou em parte, após o término do ano-calendário seguinte ao da contratação, o contribuinte poderá, para efeito de determinar o lucro real, reconhecer o lucro na proporção da parcela do preço recebida em cada período de apuração; iii) São tributáveis as receitas correspondentes à liquidação de juros moratórios com a utilização de prejuízos fiscais e bases de cálculo; iv) Somente se pode admitir a escrituração de despesas em período de apuração posterior ao de competência caso se refiram a exercício não atingido pela decadência e desde que a inexatidão no período de escrituração não resulte em prejuízo para o Fisco.

Cientificada da decisão de primeira instância em 27/12/2017 (e-fl. 425), a Interessada interpôs recurso voluntário, protocolado em 19/01/2018 (e-fl. 427), em que repete os fundamentos de sua manifestação de inconformidade.

## Voto Vencido

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, Relator.

O recurso ao CARF é tempestivo, e portanto dele conheço.

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão da DRJ que julgou improcedente a impugnação a lançamentos tributários (anos calendários 2011 e 2013) de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, multa de ofício e juros moratórios. Conforme relatado, e de acordo com RAF, as infrações que redundaram na autuação foram:

IRPJ (fls. 3/4)

Omissão de receitas financeiras (2013); Antecipação de dedução de IR (2013); Redução indevida do lucro real causada por postergação de receitas (2013); Redução indevida do lucro real causada por postergação de custos ou despesas (2011).

CSLL (fls. 17/18)

Omissão de receitas financeiras (2013); Redução indevida do lucro líquido causada por postergação de receitas (2013); Redução indevida do lucro líquido causada por postergação de custos ou despesas (2011).

Cientificada da decisão de primeira instância a Interessada interpôs recurso voluntário, protocolado em 19/01/2018 (e-fl. 427), em que repete os fundamentos de sua impugnação.

### **Operações de caráter cultural e artístico (item 3.1)**

O litígio refere-se ao recolhimento de R\$ 15.000,00, efetivamente destinado ao Pronac – Mecenato, em 02/05/2014, conforme art. 18 da Lei n.º 8.383, de 1991. A Fiscalização entendeu ter havido antecipação de dedução de IR (relativo ao ano calendário 2013), que deveria ter sido deduzido no IR referente ao ano calendário 2014.

A Recorrente entende que o procedimento adotado está em consonância com os princípios contábeis, em especial com o princípio de reconhecimento das despesas pelo regime de competência. Entende que ainda que prevalecesse a autuação, a multa aplicada de 75% deve ser reduzida ao patamar de 20%, conforme entendimento contido no RE n.º 492.842, por ser eminentemente confiscatória.

A Lei n.º 8.313, de 23/12/1991, previu em seu art. 18 a possibilidade de as pessoas físicas ou jurídicas incentivarem projetos culturais por meio da aplicação de parcelas do imposto sobre a renda, a título de doações ou patrocínios. Asseverou em seu § 1º ;

Art. 18 (...)

§ 1º Os contribuintes poderão deduzir do imposto de renda devido as quantias **efetivamente despendidas** nos projetos elencados no § 3º, previamente aprovados pelo Ministério da Cultura, nos limites e nas condições estabelecidos na legislação do imposto de renda vigente, na forma de: (Incluído pela Lei n.º 9.874, de 1999).

Do teor do texto legal conclui-se que; i) o patrocínio poderá ser integralmente deduzido do IRPJ, sem que seja considerado como despesa dedutível na apuração do IRPJ e da CSLL, por falta de previsão legal nesse sentido; ii) admite-se a dedução do imposto de renda devido das importâncias **efetivamente despendidas**. Considerando-se que o dispêndio deu-se em 02/05/2014, a dedução poderia ser deduzida do Imposto de Renda relativo ao ano calendário 2014. Desta forma, procedente a realocação da dedução do IR de 2013 para 2014, com os feitos moratórios da antecipação indevida da dedução, conforme art. 273 do RIR/99.

Quanto ao pleito para que se aplique a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal ao negar seguimento ao Recurso Extraordinário n.º 492.842/RN interposto pela União, , de acórdão que reduziu, de 75% para 20% do valor principal, o montante da multa moratória imposta ao contribuinte, tal decisão não se aplica ao presente caso, consoante ter efeitos *inter partes*, e constatando-se que a Recorrente não participou do pleito judicial.

### **Infrações - receita com venda de ativos (item 3.2).**

O litígio refere-se a interpretação jurídica a ser extraída da norma contida no art. 421 do Decreto n.º 3.000, de 1999. O Recorrente entendeu em imputar todo o custo dos ativos às receitas auferidas no ano-calendário 2013, sem distribuí-lo proporcionalmente às receitas nos anos-base 2013 a 2015. Ou seja, tributou as receitas na medida que foram recebidas, deduzindo todo o custo em 2013.

Mas, não é esta a sistemática permitida pela norma citada. Dispõe o art. 421 do RIR/99:

Art. 421. Nas vendas de bens do ativo permanente para recebimento do preço, no todo ou em parte, após o término do ano-calendário seguinte ao da contratação, o contribuinte poderá, para efeito de **determinar o lucro real**, reconhecer o lucro **na proporção da parcela do preço recebida em cada período de apuração** (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31, § 2º).

Parágrafo único. Caso o contribuinte tenha reconhecido o lucro na escrituração comercial no período de apuração em que ocorreu a venda, os ajustes e o controle decorrentes da aplicação do disposto neste artigo serão efetuados no LALUR.

Desta forma, tendo-se em vista que a proporção do lucro na operação ora abordada (lucro dividido pela receita) equivaleu a 92,02311945%, verifica-se, correto os autuantes que afirmaram que o Recorrente, de fato, detinha o direito de tributar o lucro à medida do seu recebimento, conforme demonstrado (e-fl. 36):

Ano	Valor parcela recebida	Lucro na proporção de 92,02311945% da parcela do preço recebida em cada período de apuração (ganho de capital tributável)	Saldo remanescente de lucro não tributado
2013	14.450.088,10	13.297.421,83	25.620.765,79
2014	11.133.585,12	10.245.472,33	15.375.293,46
2015	9.777.987,60	8.998.009,21	6.377.284,25

Desta forma, procedente a realocação da tributação do IR/CSLL dos anos calendário 2013 a 2015, com os feitos moratórios da postergação indevida da tributação, conforme art. 273 do RIR/99.

### **Receita com liquidação de juros moratórios em decorrência do uso de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL (item 3.3).**

No ano de 2011, a empresa foi fiscalizada e houve a lavratura de Auto de Infração de IRPJ e CSLL relativos ao ano-base 2007, no valor total de R\$ 101.248.454,56, o qual foi objeto de parcelamento ordinário, com pagamentos até outubro de 2013, momento em que o saldo foi incluído no parcelamento da Lei nº 11.941, de 2009, cujo prazo havia sido reaberto pela Lei nº 12.865, de 2013. O contribuinte fez uso do seu saldo de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL para liquidar valores correspondentes a juros moratórios de R\$ 9.969.865,11, sendo utilizados R\$ 29.323.132,69 de prejuízos fiscais e a mesma importância de base negativa de CSLL que, multiplicados por 25% e 9%, respectivamente, perfizeram R\$ 9.969.865,11 que compunham o saldo de juros ainda não quitados (Lei nº 11.941, de 2009, art. 1º, § 7º, c/c art. 1º, § 8º).

Para o Fisco, os valores de aproveitamento dos prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL para a liquidação de juros deveriam ter sido levados à tributação no ano-calendário 2013 (um perdão tributável de dívida), pois a Lei n.º 11.941, de 2009, não criou uma nova hipótese de compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, mas, sim, uma possibilidade de liquidação instantânea de débitos, consistindo-se em dois institutos distintos. A DRJ concordou com tal entendimento. Concordo com ambos.

Conforme bem destacado pela decisão de piso, com a edição da Lei n.º 11.941, de 2009, passou a existir duas possibilidades para aproveitamento dos prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL: (i) a utilização da norma jurídica previstas nos arts. 15 e 16 da Lei n.º 9.065, de 1995; (ii) o emprego da regra prevista nos §§ 7º e 8º do art. 1º da Lei n.º 11.941, de 2009, que redundou na tributação.

Enquanto o instituto definido na Lei n.º 9.065, de 1995 trata de **compensação** (termo contido na prescrição legal) de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, **direito originalmente incerto** por estar condicionado à existência de lucros futuros para a sua utilização, o previsto na Lei n.º 11.941, de 2009, criou uma possibilidade de **liquidação** (termo contido na prescrição legal) instantânea de débitos, configurando-se como um **direito líquido e certo, de uso imediato**.

O CTN, ao tratar das modalidades de **extinção** do crédito tributário, previu entre elas a **compensação** de créditos tributários. No caso, a **extinção** do crédito deu-se com a **recuperação de custos anteriores**, representados pelo **perdão de dívida** anteriormente deduzida (recuperação tributável segundo o art. 441, II do RIR/2018).

Art. 441. Serão computadas para fins de determinação do lucro operacional ( [Lei n.º 4.506, de 1964, art. 44, caput, incisos III e IV](#); e [Lei n.º 8.036, de 1990, art. 29](#)) :

(...)

II - as recuperações ou as devoluções de custos, as deduções ou as provisões, quando dedutíveis; e

Desta forma, é tributável a receita utilizada para a liquidação da parcela dos juros moratórios, incidentes sobre débitos tributários incluídos no parcelamento da Lei n.º 11.941, de 2009, com a utilização de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL de períodos anteriores.

Por outro lado, não há previsão legal que excepcione a contabilização de receitas decorrentes da utilização de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL para liquidação de juros e multas, sendo que o legislador, quando teve a intenção de excluir da regra geral valores naturalmente sujeitos à tributação, assim o fez, tal como previsto no parágrafo único do art. 4º da Lei n.º 11.941, de 2009.

Art. 4º. Aos parcelamentos de que trata esta Lei não se aplica o disposto no § 1º do art. 3º da Lei n. 9.964, de 10 de abril de 2000, no § 2º do art. 14-A da Lei n. 10.522, de 19 de julho de 2002, e no § 10 do art. 1º da Lei no10.684, de 30 de maio de 2003.(Vide Lei n.º 12.865, de 2013) (Vide Lei n.º 13.043, de 2014).

Parágrafo único. **Não será computada** na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS a parcela equivalente à **redução do valor das multas, juros e encargo legal** em decorrência do disposto nos arts. 1º, 2º e 3º desta Lei.

**Inobservância do regime de competência na escrituração de despesas (item 3.4).**

No ano de 2011, a empresa foi fiscalizada e houve a lavratura de Auto de Infração de IRPJ e CSLL relativos ao ano-base 2007, no valor total de R\$ 101.248.454,56, o qual foi objeto de parcelamento ordinário.

Na contabilização do crédito tributário, em 31/10/2011, o Recorrente escriturou a totalidade dos juros de mora a débito da conta de resultado 4812001- Juros Passivos, no valor de R\$ 13.708.722,10 (como se débito fosse de 2011), sendo, porém, que esse montante de juros compreendia períodos que extrapolavam o ano de 2011, pois tinham como origem tributos com vencimento em janeiro de 2008 (Relatório de Auditoria Fiscal, e-fls. 47/55)..

Para a decisão de primeira instância, os fatos contábeis deveriam ser escriturados nos períodos de apuração em que ocorrerem (2008, 2009, 2010 e 2011), pois a possibilidade de se computar receitas ou despesas em períodos diversos do de competência inviabilizaria, para fins societários e fiscais, a apuração do efetivo resultado do período.

Desta forma, a importância de R\$ 13.708.722,10, registrada a débito da conta de resultado 4812001 - Juros Passivos, correspondia à soma de juros de diversos períodos, a contar de janeiro de 2008 a outubro de 2011, juros estes oriundos de Auto de Infração lavrado em 2011 e que abrangue IRPJ e CSLL do ano-calendário 2008.

Entendo que foi correta a escrituração da totalidade dos juros de mora a débito da conta de resultado 4812001- Juros Passivos, no valor de R\$ 13.708.722,10, como se débito fosse de 2011, mesmo que esse montante de juros compreenda períodos que extrapolavam o ano de 2011, como tributos com origem com vencimento em janeiro de 2008, mas sobre valores que não tinham sido reconhecidos pelo contribuinte e não estavam com a exigibilidade suspensa. Deve-se atentar aqui para o disposto nos artigos 258 e 352 do RIR/2018

RIR/2018 Art. 258. O lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Regulamento (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, caput).

§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração **em observância às disposições das leis comerciais** (Lei nº 8.981, de 1995, art. 37, § 1º).

§ 2º Os valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período de apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 4º).

(...)

RIR/2018 Art. 352. Os impostos e as contribuições são dedutíveis, para fins de determinação do lucro real, segundo o **regime de competência** (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, caput).

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos e às contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa nos termos estabelecidos no inciso II ao inciso V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, independentemente de haver ou não depósito judicial (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 1º)

Os dispositivos acima estabelecem que a determinação do lucro real e do resultado ajustado será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais. Apesar de esses dispositivos não delimitarem qual lei comercial deva ser observada, a única que dispõe acerca da apuração do lucro líquido é a Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Especificamente seu art. 177 determina que a escrituração seja realizada segundo o regime de competência e o § 1º do art. 187 estabelece que a demonstração de resultado do exercício discrimine os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes às receitas e rendimentos ganhos nesse período, independentemente de realização em moeda, consoante transcrito na sequência:

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

[...]

Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará: [...]

§ 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados:

- a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e
- b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos. [...] (Sem destaques no original)

Usualmente os juros sobre tributos **em atraso** são incorridos em razão do transcurso de cada ano ou fração. Para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, o momento de reconhecimento de tais juros **em atraso** depende de o Contribuinte reconhecer contabilmente ou não o valor devido do IRPJ e da CSLL correspondente no próprio ano de ocorrência do fato gerador desses tributos.

Caso ele tenha contabilizado a dívida atinente ao IRPJ e da CSLL no próprio ano de ocorrência do fato gerador desse tributo, o valor dos juros sobre o IRPJ e da CSLL deve ser reconhecido periodicamente em cada ano ou fração de atraso.

Entretanto, no caso sob exame, o Recorrente nem mesmo havia reconhecido contabilmente a existência da dívida do IRPJ e da CSLL objeto da autuação para os anos de ocorrência dos respectivos fatos geradores.

Como não houve a suspensão da exigibilidade dos tributos devidos entre 2008 e 2011 (§ 1º do art. 358), e nem o reconhecimento tempestivo, então o total dos juros calculados sobre o IRPJ e a CSLL lançado e referente a este período até a data de lavratura do auto de infração podem ser deduzidos no ano dessa lavratura, ou seja, 2011.

**Multa de ofício.**

Caracterizada a infração à legislação tributária, há de se exigir multa, além do imposto devido, nos termos da disposição contida no inciso I do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007.

Acertada, pois, a aplicação da multa nos lançamentos de ofício sob o percentual de 75%. A multa de mora, limitada a 20%, nos termos do art. 61, §§ 1º e 2º, da Lei n.º 9.430/96, não é empregada nos lançamentos de ofício, cabendo a sua utilização antes de tal procedimento, quando os débitos são pagos após os prazos previstos na legislação tributária.

Pelo exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso, exonerando a autuação referente à infração 4 (Inobservância do regime de escrituração de despesas).

(Assinado digitalmente)

Nome do Relator

## **Voto Vencedor**

Conselheiro Iágaro Jung Martins, redator designado.

Em que pese o percuciente voto de lavra do i. Relator, que foi acompanhado em sua maior parte pela Turma, em relação à infração denominada “receita com liquidação de juros moratórios em decorrência do uso de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL (item 3.3)”, a Turma entendeu em sentido contrário, isto é, de que não ocorreu hipótese de incidência do IRPJ e da CSLL.

O voto vencido manteve a exigência fiscal nesse ponto, porque, no seu entendimento, a utilização de prejuízos fiscais para liquidação de débitos de juros tributários, nos termos do art. 1º, § 7º, c/c art. 1º, § 8º Lei n.º 11.941, de 2009, é fato gerador do IRPJ e da CSLL.

Fundamentou sua posição com base no art. 441, II do RIR/2018, que trata de recuperação de custos e, por isso, tributável.

Outro argumento é de que não há previsão legal que excepcione a contabilização de receitas decorrentes da utilização de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL para liquidação de juros e multas, pois, quando o legislador teve a intenção de excluir da regra de tributação, assim o fez, tal como previsto no parágrafo único do art. 4º da Lei n.º 11.941, de 2009.

Art. 4º. Aos parcelamentos de que trata esta Lei não se aplica o disposto no § 1º do art. 3º da Lei n. 9.964, de 10 de abril de 2000, no § 2º do art. 14-A da Lei n. 10.522, de 19 de julho de 2002, e no § 10 do art. 1º da Lei no 10.684, de 30 de maio de 2003. (Vide Lei nº 12.865, de 2013) (Vide Lei nº 13.043, de 2014).

Parágrafo único. Não será computada na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS a parcela equivalente à redução do valor das multas, juros e encargo legal em decorrência do disposto nos arts. 1º, 2º e 3º desta Lei.

Todavia, a Turma decidiu, por maioria, dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar essa infração, por entender que o fato de uma pessoa jurídica utilizar um ativo (prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL) para liquidar um passivo (juros moratórios) não produz qualquer efeito na equação patrimonial da entidade, isto é, não há acréscimo patrimonial, hipótese sem a qual não ocorre o fato gerador do imposto de renda, nos termos do art. 43 do CTN.

O mesmo efeito patrimonial aconteceria se a Recorrente, ao invés de utilizar um ativo fiscal, utilizasse um ativo financeiro, como por exemplo, recursos depositados em conta-corrente bancária para quitar juros passivos.

Em ambos os casos se está diante de um lançamento permutativo, isto é, fato que não produz variação patrimonial, ainda que produza alteração qualitativa, pois, no caso, permitiu a empresa preservar recursos financeiros.

Não se trata, portanto, de recuperação de custo, pois o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL, são ativos, em nenhum momento reduziram o resultado tributável de períodos anteriores.

Igualmente, não se faz necessário disposição legal expressa para isentar (ou não computar na base de cálculo do IRPJ e da CSLL) a utilização de ativo fiscal para liquidar um passivo exigível.

O art. 4º da Lei nº 11.941, de 2009, trata de situação diversa.

Esse dispositivo se refere a parcela equivalente à redução (ou até mesmo eliminação) do valor das multas, juros e encargos legais, isto é, com a redução desses passivos, há acréscimo patrimonial, por isso a necessidade de excepcionar esse acréscimo da incidência do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido.

Em resumo, a regra isentiva se aplica aquilo que está no campo de incidência do tributo. Se não existisse a regra do art. 4º da Lei nº 11.941, de 2009, em razão da insubsistência passiva e manutenção dos ativos da companhia, haveria acréscimo patrimonial e, portanto, hipótese de incidência do imposto de renda.

Para fatos permutativos, por óbvio, não há razão para que a legislação do imposto de renda os isente, pois não há acréscimo patrimonial. Não se cogita, por exemplo, a necessidade de uma norma isentiva para quando uma pessoa liquide uma obrigação (passivo) com emissão de um cheque (ativo).

É sabido que a utilização dos ativos fiscais está sujeita às regras tributárias, no caso das compensações de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativo da CSLL, a base legal são os art. 15 e 16 da Lei nº 9.065, de 1995, respectivamente.

Por fim, não restam dúvidas que a Lei nº 11.941, de 2009, permitiu uma nova situação, mais vantajosa, para as empresas, ao autorizar a liquidação de multas, juros e encargos legais com prejuízos fiscais e da base de cálculo negativo da CSLL, liberando-as de utilizar recursos financeiros. O que efetivamente a lei fez foi prever uma destinação adicional aos ativos fiscais diferidos.

Não havendo acréscimo patrimonial pela utilização prejuízos fiscais e da base de cálculo negativo da CSLL (ativo) para liquidação de multas, juros e encargos legais (passivo), não se configura hipótese de acréscimo patrimonial, prevista no art. 43 do CTN.

Por essas razões, entendeu a Turma, por maioria, DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário em relação a infração denominada “receita com liquidação de juros moratórios em decorrência do uso de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL (item 3.3)”.

(assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins

Fl. 20 do Acórdão n.º 1301-006.306 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11020.722680/2016-70