



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



**Processo nº** 11060.723490/2017-84  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9101-006.385 – CSRF / 1ª Turma  
**Sessão de** 06 de dezembro de 2022  
**Recorrente** ECOPLAN ENGENHARIA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2016

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL. CONTEXTOS FÁTICOS E JURÍDICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA.

Não se conhece de recurso especial cujos acórdãos apresentados para demonstrar a divergência evidenciam decisões em contexto fático distinto, concernente a lançamento cancelado porque não cogitada a postergação dos pagamentos, ou em contexto legislativo diverso, com afirmação do método de imputação linear antes das alterações promovidas a partir de 2007 na Lei nº 9.430, de 1996, e sem avaliarem a aplicação do método de imputação proporcional depois destas alterações com vistas à dedução do pagamento postergado em lançamento por diferimento indevido de receitas.

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

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2016

GLOSA. REGISTRO INDEVIDO DE BENS COMO DESPESAS OPERACIONAIS. APROVEITAMENTO DE DESPESAS DE DEPRECIÇÃO INERENTES A BENS ATIVADOS. POSSIBILIDADE.

Deve ser garantida ao sujeito passivo a dedução das despesas de depreciação relativas a bens que, segundo a Fiscalização, deveriam ser registrados como Ativo Permanente e não deduzidos como Despesas Operacionais, que restaram glosadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, apenas em relação à matéria “dedução de despesas de depreciação”, vencidos os conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto (relator), Alexandre Evaristo Pinto e Carlos Henrique de Oliveira que votaram pelo conhecimento integral do recurso. No mérito, na parte conhecida, acordam em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Edeli Pereira Bessa e Luiz Tadeu Matosinho Machado que votaram para negar-lhe

provimento. Foi designada para redigir o voto vencedor a conselheira Edeli Pereira Bessa, que manifestou ainda intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Relator

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ana Cecília Lustosa Cruz e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

## Relatório

ECOPLAN ENGENHARIA LTDA recorre a esta 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) em face do Acórdão nº 1401-003.642 (13/08/2019), que negou provimento ao Recurso Voluntário e ao Recurso de Ofício, mantendo o que fora decidido em primeira instância administrativa, nos termos da seguinte ementa e dispositivo:

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

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2016

POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO. INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA. IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL.

A inexistência quanto ao período-base de escrituração de despesas que impliquem em postergação do pagamento do imposto enseja a cobrança de multa e juros de mora. Nesse caso, os pagamentos devem ser imputados proporcionalmente às parcelas que compõem o crédito tributário (principal, multa e juros), passando a ser exigível eventual saldo devedor daí resultante.

DÉBITOS TRIBUTÁRIOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. RECONHECIMENTO. DEDUTIBILIDADE.

O crédito tributário constituído através de auto de infração fica com sua exigibilidade suspensa a partir da instauração do contencioso administrativo, a teor do disposto no art. 151, inc. III, do CTN. Com a desistência do recurso na esfera administrativa passa a ser exigível, podendo ser objeto de dedução na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

MULTAS PUNITIVAS. INDEDUTIBILIDADE.

São indedutíveis, na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, as multas de caráter punitivo, a exemplo das multas de ofício lavradas em procedimento fiscal de exigência de crédito tributário, nos termos do estatuído no art. 344, § 5º, do RIR/99 e no Parecer Normativo CST nº 61/79.

DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS. NECESSIDADE, USUALIDADE E NORMALIDADE.

De acordo com o Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, em seu art. 299, são dedutíveis, para efeito de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, as despesas operacionais que preencham os requisitos de necessidade, usualidade e normalidade, desde que devidamente comprovadas. As despesas pagas por mera liberalidade não são passíveis de dedução na apuração dos referidos tributos. Tais despesas, quando pagas em caráter personalíssimo por serviços prestados por pessoa física são passíveis da cobrança de multa e juros isolados relativos ao IRRF que deixou de ser retido e pago no período de apuração correspondente.

**COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS E BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS DA CSLL.**

Comprovada a existência de saldo de prejuízos e bases de cálculo negativas de CSLL passíveis de compensação na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, deve ser afastada a glosa realizada pela Autoridade Fiscal.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2016

**LANÇAMENTO REFLEXO. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.**

Aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL tudo o que for decidido em relação ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ por força do disposto no art. 2º da Lei nº 7.689/88, combinado com o art. 28 da Lei nº 9.430/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Daniel Ribeiro Silva, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin e Letícia Domingues Costa Braga, que admitiam as despesas com bens do ativo permanente.

Trata o presente processo de autos infração de IRPJ e CSLL relativos aos trimestres compreendidos entre 01/10/2012 e 31/12/2016 decorrentes das seguintes infrações:

(i) postergação de receitas relativas a contratos de longo prazo com entidades governamentais: a contribuinte excluiu sistematicamente da apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL toda a receita não recebida até o encerramento de cada período de apuração, contrariando o art. 409 do RIR/1999, que autoriza o diferimento apenas do lucro proporcional às receitas não recebidas;

(ii) despesas tributárias indedutíveis: a contribuinte deduziu indevidamente pagamento, feito em 30/11/2015, referente ao Refis da Prefeitura de Porto Alegre (RS), contemplando ISSQN e juros de mora (parcialmente decaídos para os fins de dedutibilidade pretendidos), bem como multa de ofício (inedutível nos termos do art. 344, § 5º, do RIR/1999);

(iii) bens de natureza permanente deduzidos como despesas: a contribuinte deduziu indevidamente como despesas gastos com bens que deveriam ter sido registrados no ativo permanente, a teor do disposto no art. 301 do RIR/1999;

(iv) despesas não necessárias: a Fiscalização considerou que pagamento feito pela contribuinte em 19/10/2015, no valor de R\$ 650.000,00, a ex-funcionário, por intermédio de empresa do qual este era titular, a título de *“prêmio pago [...] pelos 24 anos de serviços prestados”*, consistiria de mera liberalidade, não sendo, portanto, dedutível;

(v) multa isolada e juros de mora isolados pela falta de retenção de IRRF: sobre o mesmo pagamento de R\$ 650.000,00, a Fiscalização considerou que a contribuinte deveria ter feito retenção de IRRF, de acordo com o art. 636 do RIR/1999;

(vi) compensação indevida de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa de CSLL: a contribuinte declarou indevidamente compensação dos resultados do 4º trimestre de 2012, 1º trimestre de 2013 e 2º trimestre de 2013 com prejuízos fiscais e bases de cálculo negativa de CSLL de que não disporia.

Cientificada, a contribuinte apresentou impugnações (uma para cada auto de infração – um de IRPJ e dois de CSLL) defendendo a improcedência dos lançamentos e requerendo a desconstituição dos créditos tributários lançados.

Analisando as impugnações apresentadas, a 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em São Paulo (SP) julgou-as parcialmente procedentes, exonerando os lançamentos de IRPJ e de CSLL relativos às glosas de despesas referentes ao pagamento de ISSQN e juros moratórios, lançados pelo Fisco Municipal de Porto Alegre (RS), e à compensação indevida de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas de CSLL. Além disso, foi parcialmente exonerada a multa isolada lançada por falta de retenção de IRRF.

Inconformada com a manutenção de parte das autuações, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, que foi julgado pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF juntamente com o Recurso de Ofício apresentado pela autoridade julgadora de primeira instância. Nos termos da ementa e do dispositivo já transcritos no início deste relatório, o Acórdão nº 1401-003.642 (fls. 3604-3647) negou provimento a ambos os recursos.

O processo foi encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN, que se declarou ciente do teor do acórdão, sem apresentar recurso contra a parte da decisão que lhe foi desfavorável.

Intimada em 01/11/2019 (fl. 3690), a contribuinte opôs ao Acórdão nº 1401-003.642 os embargos de declaração acostados às fls. 3693-3702, alegando que a decisão teria sido omissa quanto à caracterização de denúncia espontânea e à inaplicabilidade da multa de mora nos casos de postergação do reconhecimento de receitas sem redução no valor dos tributos devidos. Despacho de 10/02/2020 rejeitou preliminarmente os embargos, por considerar que os argumentos apontados não foram analisados pelo acórdão simplesmente porque não constaram do Recurso Voluntário (fls. 3706-3709).

Após tomar ciência, em 04/03/2020 (fl. 3738), da rejeição de seus embargos, a contribuinte interpôs Recurso Especial tempestivo contra o Acórdão nº 1401-003.642, em 18/03/2020 (fl. 3739), por meio do qual contestou o entendimento da decisão e suscitou a existência de divergência jurisprudencial no âmbito do CARF a respeito das seguintes matérias: 1) “obrigatoriedade da postergação do reconhecimento de receitas havidas na execução de contratos de empreitadas de longo prazo com entidades governamentais”; 2) “postergação de receitas – imputação de pagamento”; e 3) “dedução de despesas de depreciação”.

O Despacho de Admissibilidade de fls. 3911-3917, datado de 30/04/2020 deu seguimento *parcial* ao Recurso Especial nos seguintes termos (destaques no original):

5. Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a Recorrente **logrou êxito, apenas em parte**, em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial,

como a seguir demonstrado, por matéria recorrida (destaques do original transcrito):

**(1) “obrigatoriedade da postergação do reconhecimento de receitas havidas na execução de contratos de empreitadas de longo prazo com entidades governamentais”** *[matéria não admitida]*

[...]

**(2) “postergação de receitas – imputação de pagamento”**

**Decisão recorrida:**

POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO. INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA. IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL.

A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de despesas que impliquem em [sic] postergação do pagamento do imposto enseja a cobrança de multa e juros de mora. Nesse caso, os pagamentos devem ser imputados proporcionalmente às parcelas que compõem o crédito tributário (principal, multa e juros), passando a ser exigível eventual saldo devedor daí resultante.

[...].

A Recorrente é empresa de engenharia e prestou serviços exclusivamente para órgãos públicos no período fiscalizado. Seus contratos são de longo prazo, ou seja, firmados em prazos superiores a 12 meses. A Fiscalização apontou que as receitas auferidas pela Recorrente no período objeto da auditoria, compreendido entre o 4º trimestre de 2012 e o 4º trimestre de 2016, foram tributadas em desacordo com a legislação de regência.

No caso, ao apurar o lucro real e a base de cálculo da CSLL, a Recorrente teria diferido, em todos os períodos de apuração, a totalidade das receitas não recebidas, ao passo que a legislação tributária admitiria o diferimento apenas dos lucros relativos àquelas receitas incorridas, mas não pagas pelos tomadores dos serviços.

[...].

A todo momento, a Recorrente frisa que pagou os tributos incidentes sobre a totalidade das receitas recebidas, mesmo que tais pagamentos tenham sido efetuados somente nos períodos para os quais as mesmas foram diferidas. A Fiscalização não nega tal fato, pois deu ao caso justamente o tratamento de imposto postergado, e não omissão de receitas. Ao frisar, constantemente, o pagamento dos tributos sobre a totalidade das receitas auferidas, na realidade, quer a Recorrente se insurgir quanto ao método de apuração dos valores devidos, mais precisamente à imputação proporcional adotada pela Fiscalização para obter o imposto líquido a ser lançado.

Ocorre que, ao contrário do que alega a Recorrente, a sistemática por ela adotada traz, efetivamente, prejuízos à arrecadação de tributos. Ao postergar o pagamento dos tributos, a Recorrente, além de descumprir à literal redação da norma aplicável, deixa em aberto o pagamento dos acréscimos legais decorrentes do pagamento em atraso. Assim, de modo a recuperar para os cofres públicos os valores decorrentes da mora, ou do atraso nos pagamentos do IRPJ e da CSLL, lançou mão a Fiscalização do instrumento da imputação proporcional dos pagamentos realizados.

Tal procedimento, dito ilegal pela Fiscalizada, ao contrário, é perfeitamente admitido pela legislação tributária. Como bem colocado pela Autoridade Julgadora *a quo*, consiste em tomar um determinado recolhimento e imputá-lo proporcionalmente aos valores do crédito tributário devido (principal, multa e juros de mora). Assim, o reflexo da aplicação da imputação proporcional de pagamentos é a dedução (pelo menos de forma aparente), em termos nominais, de valores a menor do que os efetivamente pagos nos períodos subsequentes.

[...].

Do exposto acima, creio não haver nenhum reparo a ser feito em relação ao método adotado pela Fiscalização para apurar o imposto e a contribuição devidos em função da postergação causada pela apuração irregular realizada pela Contribuinte.

#### **Acórdão paradigma nº 9101-01.233, de 2011:**

POSTERGAÇÃO. PAGAMENTOS EFETUADOS NA VIGÊNCIA DA LEI Nº 9.430/1996. IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL. INAPLICABILIDADE.

A partir da vigência da Lei nº 9.430/1996, que instituiu nova disciplina para exigência dos pagamentos em atraso sem os acréscimos de juros e multa de mora, é inaplicável o método da imputação proporcional.

Na apuração do quantum devido, deve-se considerar, como valor do imposto ou contribuição postergados, a totalidade dos valores pagos no período subsequente, sem a dedução dos juros e multa de mora.

[...].

Como já assentado por esta Corte, a partir da vigência da Lei nº 9.430/1996, que instituiu nova disciplina para exigência dos pagamentos em atraso sem os acréscimos de juros e multa de mora, é inaplicável o método da imputação proporcional. Em consequência, na apuração do quantum devido na hipótese de postergação, deve-se considerar como valor do imposto ou contribuição postergados a totalidade dos valores pagos no período subsequente, sem a dedução dos juros e multa de mora.

#### **Acórdão paradigma nº 1201-002.120, de 2018:**

POSTERGAÇÃO DE RECEITA. AUTUAÇÃO POR OMISSÃO DE RECEITA. IMPOSSIBILIDADE. APURAÇÃO INCORRETA DA BASE DE CÁLCULO. INOBSERVÂNCIA DO ART. 142 DO CTN E DO PARECER COSIT 02/96.

Na hipótese de identificação de postergação do reconhecimento de receita tributável, deve a autoridade fiscal considerar as receitas oferecidas à tributação em períodos posteriores e os valores dos tributos pagos antes da lavratura do auto de infração, hipótese na qual os montantes principais deverão ser excluídos, apenas podendo ser cobrado multa e juros.

Quando o TVF demonstra que a autoridade fiscal limitou sua análise apenas ao ano-calendário em que identificou-se a postergação da receita, verifica-se inobservância dos comandos trazidos pelo art. 142 do CTN e Parecer COSIT 02/96.

[...].

Por fim, mas não menos importante, destaco aqui que o racional adotado pela DRJ para fins de observância do Decreto-lei 1.598/77 e Parecer COSIT 02/96 me

pareceu equivocado em sua aplicação, pois, realizou a imputação proporcional da multa de 20% e dos juros moratórios sobre os valores pagos de forma postergada para, daí sim, efetuar a redução do lançamento.

[...].

Resta claro aqui que a decisão da DRJ também falhou ao tentar aplicar a regra do Parecer COSIT 02/96, isso porque, a conduta correta teria sido apenas considerar os valores pagos de forma postergada para exoneração parcial ou total do lançamento fiscal. Contudo, não caberia a recomposição de multas e juros como fez a DRJ, tendo em vista que tais valores deveriam ser objeto de novo lançamento, conforme prevê o tão mencionado Parecer COSIT 02/96.

14. No que se refere a essa segunda matéria, **ocorre o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

15. Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que *a inexactidão quanto ao período-base de escrituração de despesas que impliquem em [sic] postergação do pagamento do imposto enseja a cobrança de multa e juros de mora*, sendo que os pagamentos devem ser imputados proporcionalmente às parcelas que compõem o crédito tributário (principal, multa e juros), passando a ser exigível eventual saldo devedor daí resultante, os **acórdãos paradigmas apontados** (Acórdãos n.ºs 9101-01.233, de 2011, e 1201-002.120, de 2018) decidiram, **de modo diametralmente oposto**, que, *a partir da vigência da Lei nº 9.430/1996, que instituiu nova disciplina para exigência dos pagamentos em atraso sem os acréscimos de juros e multa de mora, é inaplicável o método da imputação proporcional (primeiro acórdão paradigma) e que a conduta correta teria sido apenas considerar os valores pagos de forma postergada para exoneração parcial ou total do lançamento fiscal (segundo acórdão paradigma)*.

### (3) “dedução de despesas de depreciação”

#### **Decisão recorrida:**

Não há ementa correspondente a essa matéria.

[...].

Agora, em sede de recurso, solicita que lhe seja concedido, ao menos, o valor equivalente àquele que seria devido acaso tivesse adotado o regime contábil/fiscal adequado ao caso. Corretíssima a posição adotada pela decisão recorrida. A dedução de custos/despesas para efeito de apuração das bases de cálculo dos tributos é uma opção do Contribuinte, mas deve ser exercido em época e de maneiras próprias, conforme estabelece a legislação de regência.

#### **Acórdão paradigma nº 107-06.215, de 2001:**

DIREITO A DEPRECIAÇÃO - Deve-se permitir ao contribuinte o direito à depreciação dos bens imobilizados pela fiscalização, sob o fundamento de que ele não só os depreciou pelo fato de não estarem contidos no Ativo Permanente.

#### **Acórdão paradigma nº 101-92.930, de 1999:**

DIREITO À DEPRECIAÇÃO — A ausência de contabilização de bens do ativo imobilizado apurada em procedimento "ex officio", não veda à Contribuinte o

direito de deduzir a despesa de depreciação nem impede que a Autoridade Lançadora reconheça esse direito, deduzindo-a no período-base da autuação.

16. Por fim, no tocante a essa terceira matéria, também **ocorre o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

17. Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que *a dedução de custos/despesas para efeito de apuração das bases de cálculo dos tributos é uma opção do Contribuinte, mas deve ser exercido em época e de maneiras próprias, conforme estabelece a legislação de regência*, os **acórdãos paradigmas apontados** (Acórdãos nºs 107-06.215, de 2001, e 101-92.930, de 1999) decidiram, **de modo diametralmente oposto**, que *deve-se permitir ao contribuinte o direito à depreciação dos bens imobilizados pela fiscalização, sob o fundamento de que ele não só os depreciou pelo fato de não estarem contidos no Ativo Permanente (primeiro acórdão paradigma) e que a ausência de contabilização de bens do ativo imobilizado apurada em procedimento "ex officio", não veda à Contribuinte o direito de deduzir a despesa de depreciação nem impede que a Autoridade Lançadora reconheça esse direito, deduzindo-a no período-base da autuação (segundo acórdão paradigma)*.

18. Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela **caracterização, em parte, das divergências de interpretação suscitadas**.

19. Pelo exposto, do exame dos pressupostos de admissibilidade, PROPONHO seja **ADMITIDO, EM PARTE**, o Recurso Especial interposto.

A contribuinte foi cientificada do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial em 04/01/2021 (fl. 3942) e apresentou, em 11/01/2021 (fl. 3944), Agravo se insurgindo contra a decisão de não seguimento da matéria “obrigatoriedade da postergação do reconhecimento de receitas havidas na execução de contratos de empreitadas de longo prazo com entidades governamentais” (fls. 3946-3963). Despacho datado de 31/05/2021, devidamente aprovado pela Presidente do CSRF, rejeitou o agravo e manteve a decisão de seguimento parcial anteriormente adotada pelo Presidente da Câmara recorrida (fls. 3982-3990).

No que diz respeito ao mérito das matérias que obtiveram seguimento para análise por esta 1ª Turma da CSRF, a recorrente aduz, em apertada síntese, o seguinte:

- No caso em apreço, os valores excluídos de determinados períodos de apuração foram revertidos aos seguintes e tributados normalmente. Sendo assim, a autuação deveria necessariamente, de acordo com a literalidade do §1º do artigo 273 do RIR/1999, ser efetuado pelo valor líquido, depois de feita a compensação entre a falta de recolhimento de IRPJ e CSLL de determinado período com o recolhimento a maior feito em períodos subsequentes. E, levando em consideração os cálculos feitos pela própria Fiscalização, mais de 95% dos valores deveriam compensar-se, não havendo qualquer base legal para manutenção da autuação;

- Apesar da previsão legal, do entendimento exposto no Parecer Normativo CST nº 57/1979 e no Parecer Normativo nº 02/1996 e do posicionamento exposto em jurisprudência do próprio CAREF, o acórdão recorrido entendeu como correta a utilização do método da imputação de pagamento para o cálculo dos tributos tidos como devidos. Ocorre que tal

sistemática não tem qualquer previsão na legislação tributária vigente, fundamentando-se apenas em Notas e Pareceres expedidos pela COSIT e pela PGFN;

- A jurisprudência do CARF entende que, após a entrada em vigor da Lei nº 9.430/1996, o método da imputação proporcional não mais se aplica aos casos de postergação de receitas. A leitura do parágrafo único do art. 43 da referida Lei demonstra que multa e juros decorrentes de crédito tributário advindos de tributo postergado devem ser exigidos isolada ou conjuntamente, não mediante o método de imputação proporcional;

- Ao contrário do que defende o Parecer PGFN/CAT nº 74/2012, o art. 163 do CTN não é o suficiente para fundamentar a imputação de pagamento na hipótese de sua postergação. O dispositivo não traz nenhuma previsão de que, na hipótese de postergação de tributo, se deva proceder com a imputação de pagamento. Assim, inexistente no CTN (ou em qualquer legislação esparsa) disposição sobre a imputação de pagamento na hipótese em que o contribuinte possui um débito vencido;

- Não merece prosperar o entendimento do acórdão recorrido, na parte que manteve a glosa de despesas lançadas pela Recorrente referentes à aquisição de bens, sob o fundamento de que os referidos valores têm natureza de custo de aquisição de bens do ativo permanente e não poderiam ser deduzidos como despesa operacional;

- O próprio art. 301 do RIR/1999, invocado pela Fiscalização para sustentar a necessidade de lançamento dos bens adquiridos no ativo imobilizado da Recorrente, estabelece, em seu § 2º, a possibilidade de o custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapasse um ano, ser ativado para depois ser depreciado ou amortizado;

- A Fiscalização, ao glosar automaticamente as despesas relativas à aquisição de determinados bens em face da sua pretensa obrigatoriedade de ativação, observou somente a previsão contida no *caput* do art. 301 do RIR/1999. Não foi observada a necessidade de considerar as despesas de depreciação relativas aos mesmos bens na apuração do lucro real dos períodos autuados;

- Assim, se a glosa integral das despesas lançadas com o custo de aquisição dos bens aumentou o valor do IRPJ a ser pago em um determinado período, é totalmente lógico que o aproveitamento das despesas de depreciação desses mesmos bens, nos períodos subsequentes, deveria ter sido considerado, nos termos dos arts. 305 a 312 do mesmo RIR/1999;

- O contribuinte não perde o direito de deduzir os encargos de depreciação por não ter contabilizado corretamente o bem. No próprio lançamento de ofício, a Fiscalização deveria ter considerado o encargo na recomposição do lucro real do exercício, conforme entendimento do próprio CARF.

Intimada a tomar conhecimento do recurso especial interposto pela contribuinte e de sua admissão parcial, a PGFN apresentou petição em 12/07/2021 (fl. 4001), veiculando *“como contrarrazões os mesmos fundamentos apresentados no muito bem lançado voto do Eminentíssimo Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves”*, que atuou como Relator do Acórdão nº 1401-003.642, ora recorrido (fl. 4000).

É o relatório.

Fl. 11 do Acórdão n.º 9101-006.385 - CSRF/1ª Turma  
Processo n.º 11060.723490/2017-84

## Voto Vencido

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

### 1 CONHECIMENTO [voto vencido]

O Recurso Especial é tempestivo.

Conforme relatado, a Fazenda Nacional foi intimada a respeito do Apelo Especial interposto pela contribuinte e limitou-se a apontar como Contrarrazões os fundamentos expostos pelo i. Conselheiro Relator do acórdão recorrido em seu voto pelo não provimento do Recurso Voluntário. Sendo assim, não foram apresentadas alegações visando ao não conhecimento do recurso.

De toda forma, manifesto minha concordância quanto ao que foi disposto no Despacho de Admissibilidade de fls. 3911-3917, no sentido de que foram demonstradas pela contribuinte a existência de divergências jurisprudenciais entre as decisões recorrida e paradigmas a respeito das matérias “postergação de receitas – imputação de pagamento” e “dedução de despesas de depreciação”.

Quanto à primeira matéria, o Acórdão n.º 1401-003.642, ora recorrido, defende que o método da imputação proporcional (determinado valor recolhido em atraso é proporcionalmente dividido entre as parcelas que compõem o crédito tributário devido – principal, multa e juros) “*é perfeitamente admitido pela legislação tributária*” e foi corretamente utilizado pela Fiscalização no caso debatido nos presentes autos.

Já o Acórdão n.º 9101-01.233, primeiro paradigma indicado pela recorrente para fins de caracterização do dissídio jurisprudencial arguido, efetivamente adota entendimento diverso, no sentido de que o método da imputação proporcional não pode ser aplicado a pagamentos feitos na vigência da Lei n.º 9.430/1996 (que “*trouxe a possibilidade de lançamento de multa e juros moratórios desacompanhados de tributos*”), devendo ser considerado como valor do tributo postergado a totalidade dos valores pagos nos períodos subsequentes, sem a dedução de juros e multa de mora.

O segundo paradigma trazido pela contribuinte em relação à matéria recorrida, o Acórdão n.º 1201-002.120, também adota interpretação diferente da legislação tributária, ao defender que a Fiscalização deve “*apenas considerar os valores pagos de forma postergada para exoneração parcial ou total do lançamento fiscal*”, sem recompor multa e juros, que deveriam ser objeto de novo lançamento, de acordo com as previsões contidas no Decreto-lei n.º 1.598/1977 e no Parecer COSIT n.º 02/1996.

Salienta-se que a divergência construída pela Recorrente sequer aborda o art. 273 do RIR/99, até mesmo porque, tanto o acórdão recorrido, quanto os paradigmas colacionados, não discutiram a matéria, limitando-se o acórdão recorrido, em seu relatório, transcrever trecho do Termo de Verificação Fiscal que citou o referido artigo.

No que diz respeito à segunda matéria que obteve seguimento, atinente à “dedução de despesas de depreciação”, o acórdão recorrido negou o pedido subsidiário

formulado pela contribuinte em seu Recurso Voluntário, pelo reconhecimento das despesas com a depreciação dos bens que, segundo a Fiscalização, deveriam ter seus custos ativados, e não diretamente deduzidos. A decisão recorrida entendeu pela impossibilidade de atendimento do pleito em razão de a dedução de custos e despesas ser uma opção dos contribuintes, que “*deve ser exercido [sic] em época e de maneira próprias, conforme estabelece a legislação de regência*”.

Os Acórdãos nº 107-06.215 e nº 101-92.930, ao analisarem a mesma questão, alcançaram conclusão distinta, no sentido de que deve ser permitida aos contribuintes o direito à dedução de despesas de depreciação de bens cuja imobilização fora determinada pela Fiscalização.

Diante do exposto, por concordar integralmente com o Despacho de Admissibilidade de fls. 3911-3917, encaminho meu voto pelo CONHECIMENTO do Recurso Especial.

## 2 MÉRITO [voto vencedor]

Subiram portanto à apreciação por esta 1ª Turma da CSRF, quanto a seu mérito, duas matérias: a possibilidade de aplicação do método de imputação proporcional aos pagamentos tidos como postergados e o direito dos contribuintes às despesas de depreciação de bens que a Fiscalização considerou que deveriam ter sido ativados. Considerando-se que somente a segunda matéria foi objeto de conhecimento por parte do colegiado, passo a discorrer sobre o tema.

### 2.1 GLOSA DE CUSTO DE BENS QUE DEVERIAM SER ATIVADOS E DEPRECIADOS – DIREITO ÀS DESPESAS DE DEPRECIAÇÃO

A Fiscalização promoveu a glosa de algumas Despesas Operacionais contabilizadas pela contribuinte entre 13/05/2014 e 28/10/2015, no valor total de R\$ 243.724,65, referentes à aquisição dos seguintes itens, listados no Relatório do Procedimento Fiscal (fls. 2078-2079):

1 – Data: 13/05/2014

Histórico: PG NF Nº 18577 - COSTANEIRA ARNO JOHANN S/A.

Valor: R\$ 19.540,00

2 – Data: 25/06/2014

Histórico: PROV. NF 00017320 - POLICOM RS TELECOMUNICAÇÕES LTDA.

Valor: R\$ 40.950,33

3 – Data: 27/08/2014

Histórico: PG. NF 1443 FINESTRI COMÉRCIO DE PERSIANAS E TOLDOS LTDA.

Valor: R\$ 16.500,00

4 – Data: 03/10/2014

Histórico: TRANSF DA CTA 3492 REF PAGTO P/ INDUSTRIA DE ESQUADRIAS PRATA - DA REFORMA DRA .ANA.

Valor: R\$ 50.034,32

5 – Data: 24/10/2014

Histórico: PG RECIBO - METALURGICA BORILLE LTDA ME.

Valor: R\$ 42.425,00

6 – Data: 17/03/2015

Histórico: PG RECIBO - METALURGICA BORILLE LTDA ME.

Valor: R\$ 41.375,00

7 – Data: 28/10/2015

COMERCIO  
Histórico: PROV. NF 00000164 - L. SALVADOR BERNA MANUTENCAO E  
DE PECAS - ELEVADOR PREDIO KOZERITZ.  
Valor: R\$ 32.900,00

A autoridade tributária considerou que, em razão de os bens adquiridos terem valor unitário superior a R\$ 326,61 e prazo de vida útil superior a um ano, o custo de sua aquisição não poderia ser considerado uma despesa operacional, mas deveria ter sido ativado e submetido à posterior depreciação, por força do art. 301 do RIR/1999:

Art. 301. O custo de aquisição de bens do ativo permanente não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a trezentos e vinte e seis reais e sessenta e um centavos, ou prazo de vida útil que não ultrapasse um ano (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 15, Lei nº 8.218, de 1991, art. 20, Lei nº 8.383, de 1991, art. 3º, inciso II, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30).

§ 1º Nas aquisições de bens, cujo valor unitário esteja dentro do limite a que se refere este artigo, a exceção contida no mesmo não contempla a hipótese onde a atividade exercida exija utilização de um conjunto desses bens.

§ 2º Salvo disposições especiais, o custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, deverá ser ativado para ser depreciado ou amortizado (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, § 1º).

A contribuinte defendeu ao longo do contencioso administrativo, sem êxito, a regularidade do procedimentos contábil-fiscal adotado e pleiteou, de forma subsidiária, que pudesse deduzir despesas relativas à depreciação dos bens que, segundo a Fiscalização, deveriam ter sido registrados no Ativo Permanente da empresa, nos termos do § 2º do art. 301 do RIR/1999, invocado como fundamento da glosa promovida.

Em relação ao referido pedido subsidiário (matéria que subiu à apreciação deste Colegiado), a recorrente defende que “*se a glosa integral das despesas lançadas com o custo de aquisição dos bens aumentou o valor do IRPJ a ser pago em um determinado período, é totalmente lógico que o aproveitamento das despesas de depreciação desses mesmos bens, nos períodos subsequentes, deveria ter sido considerado, nos termos dos arts. 305 a 312 do mesmo RIR/1999*”.

Prossegue afirmando que a contabilização incorreta dos custos de aquisição não afasta o seu direito à dedução dos encargos de depreciação e que a própria Fiscalização deveria ter considerado as referidas despesas ao recompor o lucro real **do período autuado**.

Entendo que tem razão a Recorrente quanto a este ponto específico.

Considero aplicável à controvérsia posta o mesmo racional identificado na Súmula CARF nº 36, cujo enunciado reproduzo abaixo:

**Súmula CARF nº 36**

A inobservância do limite legal de trinta por cento para compensação de prejuízos fiscais ou bases negativas da CSLL, quando comprovado pelo sujeito passivo que o tributo que deixou de ser pago em razão dessas compensações o foi em período posterior, caracteriza postergação do pagamento do IRPJ ou da CSLL, o que implica em excluir da exigência a parcela paga posteriormente. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Conforme se observa, desse enunciado se extrai a necessidade de que sejam considerados os efeitos associados à autuação levada a cabo em face do sujeito passivo, desde que devidamente comprovados em suas razões de defesa.

Nesse sentido, a Súmula CARF nº 36 determina que, quando comprovado pelo sujeito passivo, seja levado em conta o fato de que o contribuinte que inobserva o limite de 30% para compensação de prejuízos fiscais ou de bases de cálculo negativas de CSLL pode ter deixado de utilizar regularmente o saldo negativo de que disporia em compensações realizáveis nos períodos seguintes. Em outras palavras, se ao contribuinte é imposto o ônus da autuação por compensação acima do limite legal, lhe deve ser permitido o direito à posterior utilização do saldo negativo compensado em excesso.

A *ratio decidendi* citada é identificada nas decisões administrativas que serviram como precedentes para a edição da Súmula CARF, entre elas as seguintes:

**Acórdão nº 103-22679**

Ementa: CSLL. BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. LIMITAÇÃO À DEDUTIBILIDADE. POSTERGAÇÃO. **Cabível a compensação, em períodos de apuração posteriores, do saldo da base de cálculo negativa da CSLL de exercício anteriores que deixou de ser deduzida pela aplicação do limite de que trata o art. 58 da Lei nº 8.981/95.** Entretanto, para a realização do procedimento é necessário demonstrar a ocorrência de lucro real a ser compensado.

[...]

No que se refere à questão da postergação do pagamento da CSLL, a princípio assistiria razão ao demandante. Realmente, **qualquer fato que tenha impacto na apuração do tributo em diversos períodos, deve ser analisado com a abrangência requerida por tal circunstância. Inclui-se nessa categoria a limitação à compensação de prejuízos ou base de cálculo negativa da CSLL em 30%. A limitação implica no direito à utilização em períodos futuros**

**dos valores não compensados pela trava imposta. Se o sujeito passivo, ainda que indevidamente, compensou o saldo negativo da CSLL sem respeitar as limitações impostas pela norma, ele também deixou de exercer esse direito.**

Com isso, o descumprimento da legislação resulta, no presente caso, na postergação do pagamento da contribuição para período de apuração posterior ao que seria devida. **Caberia a consideração de eventuais valores da CSLL apurados a maior pelo sujeito passivo em períodos subsequentes, em decorrência da diminuição ou esgotamento da base de cálculo negativa a compensar nesses períodos, em função de seu comportamento anterior.**

Ao tratar da inobservância do regime da competência para efeitos de apuração Lucro Real, o Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, matriz legal de dispositivos do Regulamento do Imposto de Renda, deixa bem claro a necessidade dos devidos ajustes.

*Art 6º - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.*

[...]

*§ 4º - Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente.*

[...] (grifo acrescido)

Convém lembrar que, nos termos do art. 57 da Lei nº 8.981/95, aplicam-se à CSLL as mesmas regras de apuração e pagamento estabelecidas para o IRPJ. Assim, o que vale para o lucro real, vale para o lucro líquido.

Pois bem, cumprida a exigência prevista no § 4º do art. 6º, do Decreto-Lei nº 1.598/77, o § 6º desse mesmo artigo estabelece que, em irregularidades concernentes à inobservância do regime de competência, o lançamento deve incidir sobre a diferença apurada:

[...]

*§ 6º - O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 4º.*

[...]

Por outro lado, não se pode olvidar que **só é possível falar em diferença de tributo (no caso, CSLL) se o sujeito passivo apurar contribuição devida em períodos posteriores.** Na hipótese contrária, não haveria direito de compensação a ser exercido em períodos futuros o que implicaria na exigência da contribuição postergada em sua totalidade.

Apesar da recorrente argüir esse direito na peça recursal, não trouxe aos autos qualquer documento que permita atestar o resultado auferido em períodos posteriores e de que forma afetariam a presente exigência. Com isso, não foi

comprovada a existência de resultados compensáveis em exercícios posteriores, restando improcedentes as alegações suscitadas.

(destacou-se)

### **Acórdão nº 105-16138**

POSTERGAÇÃO — ARTIGO 6º, § 4º, DO DECRETO-LEI Nº 1.598/77 — GLOSA PARCIAL DE COMPENSAÇÃO INTEGRAL DE PREJUÍZOS FISCAIS: O instituto da postergação compreende duas fases distintas, iniciando-se pela constatação de postergação do pagamento do tributo e encerrando-se pelo seu recolhimento comprovado em período posterior, antes da ação fiscal. Comprovando-se que apenas Parte do tributo postergado foi recolhido deve-se reconhecer os efeitos desse recolhimento parcial, na forma do § 4º, do art. 6º, do Decreto-lei nº 1.598/77, caracterizando-se a parcela não comprovada como de recolhimento insuficiente.

[...]

Porém, no recurso voluntário traz o mesmo pleito, agora sob o manto da postergação, que tem como principal característica a ocorrência do recolhimento do tributo em período posterior àquele em que deveria ter sido recolhido, mas antes do encerramento da ação fiscal. Isso com apoio no art. 6º, § 3º, do Decreto-lei nº 1.598/77, como invocado (fls. 211).

O dispositivo está interpretado no âmbito administrativo pelo PN Cosit nº 02/1996 que assume a importância de norma impositiva com relação aos procedimentos fiscalizatórios.

**A análise dos efeitos fiscais do procedimento da fiscalizada indica claramente que ao proceder à dedução integral dos prejuízos em 1995, deixou de fazê-lo em períodos posteriores, já que estava zerado o valor a compensar, ou ao menos estava baixado do saldo a compensar o montante compensado.**

**Tendo ocorrido a fiscalização em 1999, a fiscalização obediente ao comando do PN 2/96 deveria ter recomposto os valores relativos aos anos de 1995 a 1998 procedendo à verificação do valor dos tributos recolhidos a título de IRPJ e CSLL para constatar se houvera efetiva postergação ou insuficiência de recolhimento.**

Não o fez, maculando o lançamento, sendo de se examinar se ocorreram os efeitos da postergação, matéria não oferecida ao judiciário.

[...]

Não se deu a postergação com relação ao valor total da glosa, porém parte da glosa foi efetivamente tributada e conseqüentemente os tributos foram recolhidos posteriormente e antes da ação fiscal, sobre os valores acima apontados.

A jurisprudência acerca da matéria inicialmente entendeu que a simples não recomposição dos resultados era suficiente para o cancelamento da exigência, porém evoluiu no sentido de que **a postergação somente seria aceita com**

**resultado efetivo nos casos em que a empresa comprovasse objetivamente sua ocorrência, trazendo ao processo os demonstrativos que comprovassem o recolhimento posterior ao diferimento inicial e anterior à ação fiscal.**

**No presente caso os elementos constantes do processo somente permitem aferir que parcela da glosa poderia provocar redução de tributo em momento posterior, o que permite apenas acolher parcialmente a tese.**

Assim, é de se prover parcialmente o recurso com relação a este item.  
[destaques ora inseridos]

A leitura dos acórdãos revela o entendimento de que configura-se postergação de pagamento quando o contribuinte deixa de recolher determinado montante em um período de apuração, em decorrência da indevida compensação de resultados negativos anteriores acima do limite legal de 30%, mas comprova ter pago valores do mesmo tributo nos exercícios seguintes (antes do encerramento da ação fiscal), em valores superiores aos que seriam devidos caso fosse utilizado o saldo negativo de que disporia caso não tivesse ocorrido o anterior desrespeito à trava de 30%.

Em que pese o caso discutido no presente processo (antecipação de despesas) não ser igual àqueles tratados na Súmula CARF nº 36, considero que o racional adotado nos entendimentos sumulados é plenamente aplicável à presente controvérsia.

Se foi imposta à contribuinte a glosa de valores referentes ao custo de aquisição de bens, que ela contabilizara como Despesas Operacionais e a Fiscalização entendeu tratarem-se de bens pertencentes ao Ativo Imobilizado, entendo que lhe deve ser garantido o direito ao aproveitamento das despesas de amortização inerentes aos bens ativados.

Como os referidos bens foram adquiridos entre 2014 e 2015 e os autos de infração que originaram o presente processo tratam de períodos de apuração que alcançam o final do ano de 2016, considero que a Fiscalização (que em momento algum questionou a possível dedução via depreciação, frise-se), deveria, ao promover o lançamento tributário, ter deduzido dos valores exigidos as despesas de depreciação mensais/anuais referentes aos bens em foco. Em outras palavras, o lançamento deveria ter contemplado somente a exclusão do excesso da despesa contabilizada pela contribuinte, levando-se em conta o período fiscalizado.

Por fim, e em razão dos debates durante a sessão de julgamento, esclareço que, se a dedução do custo dos bens fosse cuja necessidade de ativação foi objeto de autuação fosse indedutível, deveria a Fiscalização ter apontado tal fato erigindo o art. 299 do RIR/99 como base legal e razão da glosa, e não o art. 301 do RIR/99, que implica a obrigatoriedade de ativação do custo do bem com direito, contudo, à posterior depreciação.

Sendo assim, quanto ao pedido de aproveitamento de despesas de depreciação relativa aos bens que a Fiscalização considerou que deveriam ter sido registradas no Ativo Imobilizado ao invés de constituírem Despesas Operacionais, voto por dar provimento ao Recurso Especial da contribuinte.

### 3 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por CONHECER do Recurso Especial da Contribuinte para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, somente em relação à matéria “dedução de despesas de depreciação”.

(documento assinado digitalmente)  
Fernando Brasil de Oliveira Pinto

### Voto Vencedor

Conselheira Edeli Pereira Bessa, Redatora designada.

O I. Relator restou vencido em sua proposta de conhecer integralmente das matérias que tiveram seguimento no exame de admissibilidade do recurso especial da Contribuinte. A maioria do Colegiado compreendeu que somente deveria ser conhecida a matéria “dedução de despesas de depreciação”. Com respeito à matéria “imputação de pagamento na constatação de postergação de receitas”, concluiu-se que o dissídio jurisprudencial não restou demonstrado em face do que decidido no Acórdão nº 1401-003.642.

A autoridade lançadora, constatando que a Contribuinte diferiu as receitas, e não apenas o lucro obtido junto a entidades governamentais, na forma do art. 409 do RIR/99, aferiu os valores que deixaram de ser oferecidos à tributação e não revertidos do ano-calendário 2012 até o último período fiscalizado (31/12/2016) e promoveu sua adição ao lucro tributável. Já para os valores revertidos, foi determinado o tributo postergado e imputado ao tributo devido no período de exclusão indevida, com fundamento no art. 273, inciso I do RIR/99. O Colegiado *a quo* rejeitou todos os questionamentos da Contribuinte e, especialmente, afirmou correta a imputação proporcional dos pagamentos realizados, consistente *em tomar um determinado recolhimento e imputá-lo proporcionalmente aos valores do crédito tributário devido (principal, multa e juros de mora)*. Assim, o reflexo da aplicação da imputação proporcional de pagamentos é a dedução (pelo menos de forma aparente), em termos nominais, de valores a menor do que os efetivamente pagos nos períodos subsequentes. Houve embargos de declaração apontando omissão acerca da *falta de previsão legal para imposição de multa moratória*, bem como da existência de denúncia espontânea no reconhecimento tardio da receita, mas os embargos foram rejeitados porque tais argumentos não constavam do recurso voluntário.

O recurso especial da Contribuinte teve seguimento em face do paradigma nº 9101-01.233, que afirmou a inaplicabilidade da imputação proporcional na vigência da Lei nº 9.430/96, bem como do paradigma nº 1201-002.120, que entendeu ser exigível, apenas, multa e juros isolados na hipótese de postergação do reconhecimento de receitas.

Releva notar, porém, que o paradigma nº 9101-01.233 não traz maiores digressões no seu voto condutor para concluir pela inaplicabilidade da imputação proporcional a partir da Lei nº 9.430/96, apenas afirmando que este seria o entendimento *assentado por esta Corte* e que sua consequência é *considerar como valor do imposto ou contribuição postergados a totalidade dos valores pagos no período subsequente, sem a dedução dos juros e multa de mora*. Este

argumento posto numa análise ampliada da exigência que fora exonerada sob vários outros fundamentos afastados no exame do recurso especial, ensejou o provimento parcial do recurso especial da PGFN para restabelecimento das exigências recalculadas no ano-calendário 1997. Esta forma sumária de tratamento da matéria no paradigma prejudica a caracterização do dissídio jurisprudencial, na medida em que a exigência formalizada nestes autos tem em conta postergação constatada entre 2012 e 2016, e o voto condutor do recorrido interpreta os efeitos da Lei n.º 9.430/96 depois de sua alteração em 2007, ao assim adotar expresso no precedente n.º 1402-002.201:

As argumentações do interessado vão na direção da aplicação do método comumente chamado de "sistema de amortização linear", o qual, em apertada síntese, não há imputação proporcional do pagamento efetuado. Isto porque o pagamento com atraso do valor principal amortizaria o próprio principal, cobrando-se multa e juros isolados (o interessado, in casu, entende ainda que não deveria incidir multa de mora, em razão do art. 138 do CTN, mas apenas juros de mora).

**Contudo, não há previsão legal para a aplicação desse sistema de amortização linear, mormente após a nova redação do art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996, dada pelo art. 14 da Lei n.º 11.488/2007, que deixou de contemplar a hipótese de lançamento de multa isolada no caso de pagamento de tributo em atraso desacompanhado da multa moratória.**

[...]

No presente caso, o interessado contabilizou em 2007 perdas em operações de crédito, as quais somente seriam dedutíveis em 2008 e 2009. Ou seja, antecipou despesas. Tais valores reduziram indevidamente o lucro líquido do ano-calendário de 2007. *(negrejou-se)*

Esclareça-se que a cogitação da imputação linear como procedimento determinado pela Lei n.º 9.430/96 advém da leitura conjunta de seu art. 43, segundo o qual *poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente*, e da criação, no art. 44, §1º, inciso II, de aplicação de multa de ofício isolada *quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa demora*, possibilidade que é suprimida do texto legal a partir da alteração promovida no referido §1º pela Medida Provisória n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007. Assim, é de todo relevante, para caracterização da divergência, a enunciação das premissas para afirmação da imputação linear como único procedimento válido para cálculo dos efeitos da postergação de pagamento, quando se pretende que a interpretação da legislação tributária prevaleça em um novo cenário normativo.

Sendo distintos os cenários legislativos considerados no acórdão recorrido e considerando a análise sumária consignada no paradigma n.º 9101-01.233, referente apenas ao ano-calendário 1997 e sem qualquer desenvolvimento do tema para se cogitar que a mesma decisão seria aplicável depois das alterações promovidas em 2007, não se admite tal julgado para caracterização do dissídio jurisprudencial suscitado pela Contribuinte.

Já o segundo paradigma, Acórdão n.º 1201-002.120, não analisou a forma de imputação adequada na hipótese de postergação do registro de registro, mas sim a insuficiência do procedimento fiscal que limita *sua análise apenas ao ano-calendário em que identificou-se a postergação da receita*, e assim deixa de observar o art. 142 do CTN e Parecer COSIT 02/96. Neste contexto, a conclusão de que *os montantes principais deverão excluídos apenas podendo*

*ser cobrado multa e juros* presta-se ao cancelamento integral da exigência, sem a necessidade de se adentrar ao método para cobrança dos encargos decorrentes do atraso, qual seja, se por imputação proporcional ou linear. Embora esta alegação estivesse posta subsidiariamente em recurso voluntário, ela deixou de ser apreciada quando o ex-Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado assim firmou no voto condutor do paradigma

Em suma, a autoridade fiscal elaborou auto de infração que seria aplicável ao caso de omissão de receitas e não de postergação que é o presente caso. Isso leva à constatação de que, ainda que a autoridade fiscal tenha razão do ponto de vista do correto tratamento tributário a ser dispensado às atividades da Recorrente, o que será analisado mais adiante, temos que a forma como o crédito tributário foi calculado, acaba por macular a autuação.

Isso porque, o Sr. Fiscal deixou de observar dispositivos legais importantes para fins de determinação da matéria tributável na hipótese de postergação de receita pela contribuinte.

Primeiramente, deveria ter sido observado o disposto no art. 6º, parágrafos 4º à 7º do Decreto-lei n. 1.598/77 que assim dispõe:

[...]

Posteriormente, sobreveio o Parecer Normativo COSIT n. 2/96 que já traz logo de início o seguinte texto:

[...]

A leitura dos trechos acima transcritos e destacados deixa claro que a COSIT estabeleceu que a autoridade fiscal deve elaborar cálculo que leve em consideração todos os anos-calendário que foram impactados pela postergação do imposto.

No caso em questão, a contribuinte demonstra que além de 2010, o reconhecimento da receita referente ao ingresso de caixa da assim chamada "venda de pontos" ocorrida em 2010, alcançou também os anos de 2011, 2012 e 2013 que foram os períodos em que ocorreram os resgates dos correspondentes pontos Multiplus.

Contudo, o TVF demonstra que a autoridade fiscal limitou sua análise apenas ao ano-calendário de 2010 em gritante inobservância dos comandos trazidos pelo Parecer COSIT 02/96, em especial do item 6.2 que é cristalino ao observar que nesta hipótese de postergação de receita, deve a autoridade fiscal, inclusive, considerar pagamento do tributo anterior à lavratura do auto de infração, hipótese na qual os montantes principais deverão ser excluídos apenas podendo ser cobrado multa e juros.

A necessidade de observância dos preceitos do Parecer COSIT 02/96 na hipótese de postergação de receita representa entendimento já consolidado neste Conselho, conforme exemplo que abaixo colaciono:

[...]

Vemos aqui que a observância das regras contidas no Parecer COSIT n. 02/96 que nada mais é que uma interpretação do contido no decreto-lei 1.598/77, é de observância obrigatória e não facultativa pela autoridade fiscalizadora. A eventual inobservância leva à nulidade do lançamento por vício material.

Isso porque, a autuação fiscal não quantificou da forma correta e legal a matéria tributável o que implica em desobediência ao art. 142 do CTN que assim dispõe:

[...]

Por outro lado, a DRJ/CTA não entendeu que tal "erro" na quantificação da matéria tributável fosse motivo para reconhecer a nulidade do lançamento por afronta ao art. 142 do CTN. Os julgadores de 1ª instância apenas "ajustaram" o lançamento fiscal equivocado, de forma que fossem considerados os efeitos do reconhecimento postergado da receita.

A meu ver, a DRJ/CTA salvou um lançamento fiscal viciado por erro material na quantificação da matéria tributável cujo auto de infração trata de omissão de receita quando o que houve foi a simples postergação.

[...]

O vício que macula o lançamento fiscal impõe o reconhecimento de sua nulidade. Uma vez nulo o lançamento, não há como salvá-lo como pretendeu o acórdão da DRJ, ora recorrido.

[...]

No caso em tela, a autoridade, à data do lançamento, conhecia os fatos em sua totalidade, assim, caso haja alteração do entendimento jurídico acerca da forma como o lançamento se deu, tal alteração deve produzir apenas efeitos prospectivos mas de forma alguma poderia retroagir de forma a "consertar" o lançamento fiscal maculado em seu nascimento.

Por fim, mas não menos importante, destaco aqui que o racional adotado pela DRJ para fins de observância do decreto-lei 1.598/77 e Parecer COSIT 02/96 me pareceu equivocado em sua aplicação, pois, realizou a imputação proporcional da multa de 20% e dos juros moratórios sobre os valores pagos de forma postergada para, daí sim, efetuar a redução do lançamento.

[...]

Resta claro aqui que a decisão da DRJ também falhou ao tentar aplicar a regra do Parecer COSIT 02/96, isso porque, a conduta correta teria sido apenas considerar os valores pagos de forma postergada para exoneração parcial ou total do lançamento fiscal. **Contudo, não caberia a recomposição de multas e juros como fez a DRJ, tendo em vista que tais valores deveriam ser objeto de novo lançamento, conforme prevê o tão mencionado Parecer COSIT 02/96.**

De todo o exposto, entendo que o lançamento fiscal é equivocado vez que adotou base de cálculo equivocada, bem como, entendo impossível a correção de tal erro pelos julgadores da DRJ. *(negrejou-se)*

Nestes termos, a crítica à *recomposição de multa e juros* é dirigida à DRJ, em razão do aperfeiçoamento promovido em um lançamento que sequer cogitou de postergação ao tributar receitas que deixaram de ser incluídas na base imponível do período fiscalizado. Daí porque os efeitos desta recomposição somente poderiam ser aplicados mediante *novo lançamento*, em conformidade com o Parecer COSIT 02/96. Claramente não se pode inferir, daquela locução, que o outro Colegiado do CARF teria afastado a aplicação de acréscimos moratórios no cálculo da imputação dos pagamentos postergados, simplesmente porque não houve, naquele caso, qualquer imputação submetida à sua análise.

Por tais razões, ambos paradigmas são inservíveis para caracterização do dissídio jurisprudencial acerca do método de imputação aplicável na hipótese de lançamento por postergação de receitas, motivo pelo qual deve ser NEGADO CONHECIMENTO ao recurso especial da Contribuinte neste ponto, do que decorre seu CONHECIMENTO PARCIAL, apenas em relação à matéria "dedução de despesas de depreciação".

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada.

## Declaração de Voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa

Esta Conselheira concordou com o conhecimento do recurso especial da Contribuinte em relação à matéria “dedução de despesas de depreciação”.

A autoridade lançadora constatou *bens de natureza permanente deduzidos como despesa* nos anos-calendário 2014 e 2015, e invocou o art. 301 do RIR/99 para glosá-los na apuração do lucro tributável por se tratarem de *bens e instalações cuja vida útil é superior a um ano, o valor ultrapassa R\$ 326,61*. O Colegiado *a quo* rejeitou o pedido subsidiário da Contribuinte de ver reconhecido ao menos as despesas com a *depreciação dos bens adquiridos ou incorporados ao permanente*, observando que:

Também neste ponto não há reparos à decisão recorrida. A Contribuinte optou por deduzir, de uma só vez, os valores gastos na aquisição de bens e serviços que deveriam ter sido ativados. Se tivesse feito a coisa certa, ou seja, ativado os valores gastos, a dedução dos mesmos se daria em períodos muito maiores. Como a própria Recorrente sugeriu em seu recurso, as despesas com depreciação poderiam variar de 5 a 25 anos para sua dedução integral. Mas, preferiu a Recorrente ferir o dispositivo legal que disciplina a matéria para se apropriar do total gasto de uma única vez.

Agora, em sede de recurso, solicita que lhe seja concedido, ao menos, o valor equivalente àquele que seria devido acaso tivesse adotado o regime contábil/fiscal adequado ao caso. Corretíssima a posição adotada pela decisão recorrida. A dedução de custos/despesas para efeito de apuração das bases de cálculo dos tributos é uma opção do Contribuinte, mas deve ser exercido em época e de maneiras próprias, conforme estabelece a legislação de regência.

O paradigma nº 107-06.215 afirmou correta a glosa de valores desta natureza, mas discordou da decisão de 1ª instância que negou ao sujeito passivo *o direito de tomar a dedutibilidade das despesas que corresponderia a depreciação dos referidos bens caso eles realmente fossem registrados no ativo imobilizado*. Observou que *a própria Recorrente reconhece seu equívoco ao efetuar o registro contábil das aquisições de bens, logo, não poderia reconhecer a depreciação dos mesmos bens antes da autuação*. Assim, seria procedente o pedido de dedução da depreciação porque *os bens foram imobilizados pela fiscalização*, evidenciando entendimento divergente do recorrido.

O paradigma nº 101-92.930 analisa de forma sumária a questão, negando provimento a recurso de ofício em face de decisão de 1ª instância da qual transcreve, apenas, a ementa:

"DIREITO A DEPRECIAÇÃO. A Ausência de contabilização de bens do ativo imobilizado apurada em procedimento "ex officio", não veda Contribuinte o direito de

deduzir a despesa de depreciação nem impede que a Autoridade Lançadora reconheça esse direito, deduzindo-a no período-base da autuação.

O lançamento alcançaria os exercícios de 1991 a 1993, e o voto condutor do paradigma não especifica qual parcela da exigência foi exonerada em razão da dedução de despesas de depreciação pretendida pelo sujeito passivo:

Estou com a autoridade julgadora de primeiro grau que bem examinou e decidiu pela exclusão do crédito tributário das matérias sob exame.

A dedução dos encargos da depreciação sobre o valor de bens empregados no processo de produção de renda é direito do contribuinte, consoante norma expressa no artigo 199 do RIR/90.

Acertadamente decidiu a autoridade julgadora de primeiro grau no sentido de que o contribuinte não perde esse direito somente porque o bem não foi contabilizado corretamente.

Correto o entendimento de que, uma vez que o lançamento fora realizado de ofício, a própria ação fiscal à deveria ter considerado o encargo na recomposição do lucro real do exercício.

De toda a sorte, considerando que a questão foi analisada no acórdão recorrido apenas sob a ótica da pretensão de se deduzir a depreciação nos períodos em que ela seria passível de apropriação, impõe-se reconhecer que este paradigma também caracteriza o dissídio jurisprudencial.

Assim, o recurso especial da Contribuinte deve ser CONHECIDO neste segundo ponto.

No mérito, a Contribuinte bem aponta que a glosa recaiu sobre bens que, no entender da autoridade lançadora, *deveriam ter sido registrados no ativo permanente da Recorrente*. Veja-se que basta afirmar a caracterização do bem como de *natureza permanente* para a glosa ser promovida, demandando-se um passo probatório subsequente para demonstração de que tal ativo seria não apenas permanente, mas também imobilizado, sujeitando-se a realização mediante depreciação ou amortização.

A Contribuinte destaca que o §2º do art. 301 do RIR/99 define que *o custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, deverá ser ativado para ser depreciado ou amortizado*. Sob esta ótica, conclui que a autoridade lançadora não atentou *para a necessidade de considerar as despesas de depreciação relativas aos bens na apuração do lucro real dos períodos autuados* e, assim, em suas peças de defesa a Contribuinte indicou a taxa de depreciação que poderia ser aplicada para realização de cada item glosado.

Antes de prosseguir, impõe-se observar que em sua argumentação de mérito no recurso especial, distintamente do dissídio jurisprudencial que poderia ser erigido em face dos paradigmas acima expostos, que reconheceram a dedutibilidade das despesas de depreciação, mas mediante direito a ser tomado pelo sujeito passivo – 1º paradigma – ou direito a ser reconhecido de forma não especificada pela autoridade julgamento de 1ª instância – 2º paradigma – a Contribuinte adiciona ser *de clareza solar que cabe à fiscalização, diante de*

*situações como a presente, considerar as peculiares circunstâncias do caso concreto e não promover o lançamento de tributo em valor maior do que o devido para, ao final, arrematar que:*

135. Sendo assim, também quanto a este tópico, impõe-se o provimento do presente recurso especial e, consequentemente, **seja reconhecida a insubsistência da autuação fiscal.**

#### V - DOS PEDIDOS

136. Por todo o exposto, requer:

(i) Seja recebido e admitido o presente recurso especial, já que devidamente demonstrada a similitude fática e divergência entre os acórdãos recorrido e paradigmas;

(ii) No mérito, seja o recurso especial provido para que seja [...] e (c) **seja reconhecido o direito da recorrente ativar as despesas que foram deduzidas como operacionais para que possa proceder com a depreciação dessas despesas, deduzindo-as no período da autuação.** (destacou-se)

O I. Relator decide a matéria sob a ótica do pedido final do recurso especial, e esta Conselheira concorda com este direcionamento, apenas esclarecendo que a pretensão de *insubsistência da autuação fiscal* foi consignada ao final da argumentação de mérito da matéria sem qualquer correspondência com o dissídio jurisprudencial estabelecido a partir dos paradigmas indicados.

Feito este esclarecimento, esta Conselheira discorda da interpretação firmada pelo I. Relator a partir da Súmula CARF nº 36 porque há uma dessemelhança significativa entre o aproveitamento de prejuízos fiscais e a dedutibilidade de despesas por realização de ativos, mormente a partir da vigência da Lei nº 9.249/95, que em seu art. 13, inciso III, vedou a dedutibilidade, no âmbito do IRPJ e da CSLL, de *despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis ou imóveis, exceto se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços*. E esta circunstância ganha especial relevo em face de sujeito passivo que deixa de ativar o bem, definir qual grupo do Ativo Permanente ele deve integrar, e provar sua relação intrínseca *com a produção ou comercialização dos bens e serviços*, deduzindo seu custo indevidamente na apuração do lucro tributável já no momento da aplicação dos recursos, para pretender, no curso do contencioso administrativo, a dedutibilidade de sua realização *no período da autuação* sob a cogitação, apenas, de o bem ser realizável por depreciação e sem qualquer demonstração de que esta depreciação seria dedutível, que não a informação de sua *vida útil esperada*, e de utilização mediante classificação nos grupos *Móveis e Utensílios, Telefonia e Equipamentos de Comunicação e Benfeitorias*.

Distintamente da Súmula CARF nº 36, que trata da utilização antecipada de prejuízos fiscais em compensação, na qual a possibilidade de aproveitamento posterior do valor glosado depende, tão só, da apuração de lucros futuros, e da intenção de o sujeito passivo reduzi-los por compensação<sup>1</sup>, - e que, ainda assim, deve ser provado e requerido nos termos do

<sup>1</sup> Neste sentido veja-se a interpretação de tal enunciado firmada por esta Conselheira no voto condutor do Acórdão nº 9101-004.212, acompanhado pelos Conselheiros Cristiane Silva Costa, Demetrius Nichele Macei, Luis Fabiano Alves Penteado e Livia De Carli Germano, com a divergência dos Conselheiros André Mendes de Moura, Viviane Vidal Wagner e Adriana Gomes Rêgo, em razão da prova exigida acerca da possibilidade de compensação futura dos prejuízos glosados.

enunciado da Súmula<sup>2</sup> - discorda-se, aqui, da premissa da Contribuinte de que sua infração represente, apenas, *uma antecipação de despesas que seriam reconhecidas ao longo do tempo pela aplicação das taxas de depreciação desses mesmos bens*. Há dois passos intermediários a esta correlação, e que pode infirmá-la: o ativo deve se sujeitar a depreciação e deve estar *intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização de bens e serviços* para se cogitar de sua dedutibilidade parcial no próprio período de apuração e em outros subsequentes.

Desde a impugnação, a postura da Contribuinte tem sido, tão só, cogitar desta dedutibilidade, sem referir a produção de qualquer prova do atendimento aos requisitos legais para tanto. Embora em outro contexto, o Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli bem expõe a dificuldade em se admitir, no contencioso administrativo, a dedutibilidade de valores que não foram contabilizados como despesa pelo sujeito passivo. Neste sentido é a declaração de voto apresentada no Acórdão nº 9101.005.326<sup>3</sup>:

Acompanhei a I. Relatora pelas conclusões, por entender que, na verdade, o direito pleiteado pela Recorrente não se sustenta não por força do § 1º do artigo 41 da Lei 8.981/95<sup>4</sup>, mas sim em face do próprio *regime de competência*, regime este que inclusive é reiterado no *caput* deste dispositivo como apto e necessário a permitir a dedutibilidade com tributos.

O contribuinte, ao não reconhecer contabilmente as contribuições ao PIS e COFINS ora exigidas na época dos seus fatos geradores, **não incorreu em nenhuma despesa com estes tributos. E se não incorreu em despesa, não há que se falar, aos olhos do princípio da competência, em um direito de dedução fiscal pretérito que deveria ter sido garantido de ofício pelo fisco.**

Ora, **é pressuposto da dedutibilidade (conceito fiscal) que a despesa (conceito contábil) tenha sido incorrida/registrada pelo contribuinte, o qual possui o poder-dever de mensurar e reconhecer os eventos econômicos que possam impactar suas atividades de acordo com as práticas jurídico-contábeis que entender aplicáveis aos fatos.**

Nesse sentido, se o contribuinte, á época dos fatos geradores dos tributos ora lançados, aplicou um critério de mensuração e reconhecimento de passivo tributário do qual o fisco não concordou, a diferença lançada constitui, s.m.j., um novo fato econômico (superveniente), do qual, aliás, o contribuinte poderá discordar do seu potencial decréscimo patrimonial, havendo meios próprios para seu exercício de defesa e contraditório.

A fiscalização, na verdade, não incorreu em despesas com PIS e COFINS do contribuinte, mesmo em se tratando de lançamentos ditos reflexos. Não há como

---

<sup>2</sup> Súmula CARF nº 36 - A inobservância do limite legal de trinta por cento para compensação de prejuízos fiscais ou bases negativas da CSLL, quando comprovado pelo sujeito passivo que o tributo que deixou de ser pago em razão dessas compensações o foi em período posterior, caracteriza postergação do pagamento do IRPJ ou da CSLL, o que implica em excluir da exigência a parcela paga posteriormente

<sup>3</sup> Participaram do julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amelia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício), e divergiram na matéria as Conselheiras Livia De Carli Germano e Amélia Wakako Morishita Yamamoto.

<sup>4</sup> Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

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

confundir uma “obrigação tributária”, representada aqui pelos Autos de Infração, com uma “obrigação contábil” (passivo exigível) de exercícios anteriores.

Os lançamentos tributários de PIS/COFINS reflexos, pois, não constituem despesas pretéritas capazes de impactar o IRPJ e CSLL lançados no mesmo procedimento fiscal.

**Tais lançamentos (principal + reflexos) poderão, isto sim, gerar uma despesa dedutível no futuro, a depender da avaliação da autuação e do tratamento a ser conferido pelo contribuinte.**

Dizemos “poderão” porque cada um dos lançamentos tributários será analisado individualmente pelo contribuinte, que além de possuir a faculdade de discutir a própria legitimidade das cobranças, tem a liberdade, dependendo da medida tomada e da política contábil adotada, de eleger o melhor momento de escriturar ou esses novos fatos econômicos em suas demonstrações financeiras, seja a título de passivo exigível, seja a título de provisão ou seja a título de tributo com exigibilidade suspensa, momento este que aí sim a despesa será incorrida, mas que não necessariamente será imediatamente dedutível aos olhos da lei fiscal.

Assim, por exemplo, determinado contribuinte recebe, em 2020, Autos de Infração que exigem tributos de 2016. Caso a contribuinte concorde com a autuação e abra mão de discuti-la, ele poderá registrar a obrigação tributária (gerada pelos Autos de Infração) como passivo exigível, sendo a despesa daí decorrente dedutível neste momento em obediência ao regime de competência.

Caso, porém, não concorde com a cobrança, o contribuinte poderá discuti-la sem a necessidade imediata de reconhecer um *passivo exigível*. Mas, mesmo reconhecendo a *contingência*, a despesa daí decorrente ou terá natureza de provisão (inedutível) ou de tributo com exigibilidade suspensa (inedutível apenas para o Lucro Real). Em não escriturando, de despesa os tributos lançados não se tratam.

Isso significa dizer que, a todo rigor, a dedução de ofício das contribuições reflexas de PIS/COFINS ensejaria, na verdade, uma redução indevida nas apurações do IRPJ e CSLL, afinal tais contribuições nunca impactaram, até então, o lucro líquido, além do que são despesas apenas em potencial. (*negrejou-se*)

No presente caso, a Contribuinte optou por questionar a glosa fiscal sob três óticas: i) os valores deduzidos seriam despesas necessárias porque *todos os materiais adquiridos foram empregados nas dependências da empresa*; ii) deveriam ser consideradas as *despesas de depreciação relativas aos mesmos bens na apuração do lucro real dos períodos autuados*, ou, ainda, iii) o lançamento seria insubsistente porque não considerado o disposto no art. 273, §1º do RIR/99. Sem alcançar sucesso em nenhuma de suas teses, e também sem conseguir demonstrar divergência jurisprudencial em relação à primeira e à última, a Contribuinte submete a este Colegiado, em instância especial, a decisão apenas acerca da tese intermediária, que se mostra dependente de prova por pretender o reconhecimento, como dedutíveis, de despesas que não foram contabilizadas como tal.

Assim, esta Conselheira discorda das decisões expressas nos paradigmas que, inclusive, demandariam minimamente esclarecimentos acerca da sua efetivação em liquidação do julgado quanto à possibilidade de se erigir, nesta fase pós julgamento, questionamentos dos coeficientes de depreciação alegados pelo sujeito passivo e da observância dos demais requisitos legais para dedutibilidade das despesas de depreciação. Ainda, no presente caso, a dedução alegada poderia alcançar não só os períodos autuados (até o ano-calendário 2016), como também períodos posteriores ao lançamento, vez que as glosas foram promovidas nos anos-calendário 2014 e 2015, sendo impróprio replicar-se, aqui, a eventual cogitação de um salvo-conduto dado

no paradigma nº 107-06.215, para todos os ajustes futuros, tão só porque o sujeito passivo *não poderia reconhecer a depreciação dos mesmos bens antes da autuação e os bens foram imobilizados pela fiscalização.*

O que exsurge, de todo o exposto, é a necessidade de a discussão acerca da dedutibilidade dos valores como despesas de depreciação repousar sobre conjunto probatório que permita o reconhecimento deste direito ao sujeito passivo. Como tal inexistente nestes autos, a pretensão da Contribuinte não pode ser acolhida.

Estas as razões, portanto, para divergir do I. Relator e NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA