



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11065.725006/2011-16
ACÓRDÃO	1002-004.198 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	KASA EQUIPAMENTOS PARA CONSTRUCAO CIVIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, §12, I, DO RICARF.

Nas hipóteses em que o sujeito passivo e solidários não apresentarem novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, §12, I, do RICARF (Portaria MF nº 1.634/2023) autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela Autoridade julgadora de primeira instância, caso concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali perfilhados.

GLOSA DE DESPESAS.

Somente são dedutíveis as despesas comprovadas com documentação hábil, conforme prescrito na legislação de regência.

DESPESAS DE DEPRECIAÇÃO ACELERADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS.

Correta a glosa de despesa de depreciação acelerada, não se aplicando o coeficiente 2, quando não comprovado que os bens, objeto deste encargo, foram empregados em 3 turnos de 8 horas por dia.

DEDUTIBILIDADE. PARCELAMENTO DEFERIDO. TRIBUTOS, CONTRIBUIÇÕES E JUROS DE MORA CONSOLIDADOS. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Os débitos do sujeito passivo relativos a juros de mora referentes a tributos e contribuições lançados em auto de infração e consolidados em parcelamento já deferido são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS.

É devida a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, ainda que o débito tenha sido adimplido por meio de parcelamento.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL).

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não houver alegação específica no tocante ao auto reflexo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luís Ângelo Carneiro Baptista(substituto integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijó, Andrea Viana Arrais Egypto, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Adotando o Relatório do acórdão, esclareço que trata o presente processo de autos de infração lavrados contra o contribuinte acima identificado, relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), acrescidos de juros de mora à taxa SELIC, multa de ofício de 75%, sobre todas as infrações, e multa isolada, formalizando o crédito tributário de R\$ 264.728,96. Os lançamentos são relativos aos anos-calendário 2008, 2009 e 2010.

Na descrição dos fatos, a autoridade fiscal fundamenta que o contribuinte, optante, nos anos-calendários 2008 a 2010, pela apuração do lucro real anual com estimativas mensais calculadas a partir de balanços/balancetes de suspensão/redução praticou as seguintes infrações : a) não declarou, assim como não recolheu, as estimativas mensais de IRPJ e CSLL, escrituradas no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), para os referidos anos-calendário b) escriturou como

perda no recebimento de crédito, valor superior ao demandado judicialmente; c) contabilizou incorretamente despesas relativas a depreciação; d) contabilizou despesa relativa a baixa de créditos de CSLL a recuperar sem a comprovação da necessidade, usualidade, e relação intrínseca com suas atividades; e) contabilizou acréscimos legais não incorridos relativos ao parcelamento de débitos de contribuições; f) contabilizou no ano-calendário 2008, despesa incorrida no ano de 2007.

O procedimento fiscal iniciou-se, em 13/06/2011, com a ciência do Termo de Início de Fiscalização. Durante a fiscalização, intimou-se o contribuinte a apresentar alguns documentos, inclusive o Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR). Diante das diferenças verificadas entre as bases de cálculo consideradas na apuração do IRPJ e CSLL e as bases de cálculo desses tributos, registradas no LALUR, o contribuinte foi novamente intimado para esclarecer essas divergências.

Analisando os documentos apresentados, as declarações entregues e os esclarecimentos fornecidos pelo sujeito passivo, a autoridade autuante lavrou os autos de infração relativos ao IRPJ e CSLL, detalhando no Relatório da Ação Fiscal (fls. 266 a 284), as infrações mencionadas no início deste relatório.

Conforme o referido relatório, os valores das estimativas mensais de IRPJ e CSLL apurados de acordo com os registros contábeis do LALUR, não foram declarados em DIPJ (Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica), nem em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais), para os anos-calendário 2008 a 2010, ensejando, além da cobrança dos respectivos valores, a aplicação da multa isolada, de 50% sobre o valor de cada estimativa não recolhida.

A fiscalização apurou que o sujeito passivo lançou a débito de conta de resultado, em 02/01/2008, o valor de R\$ 92.300,00 a título de baixa de crédito discutido judicialmente, e registrou o recebimento de R\$ 5.000,00 em decorrência da celebração de acordo judicial. O valor pleiteado judicialmente importava em R\$ 59.169,02, portanto, a perda efetiva totalizava 54.169,02, (59.169,02 – 5.000,00).

A parcela da despesa relativa a perda no recebimento de crédito que excedeu o valor reivindicado judicialmente foi considerada como despesa indedutível, e glosada pela fiscalização. O acordo judicial e o recebimento do valor de R\$ 5.000,00 ocorreram em 2007, entretanto a perda efetiva foi contabilizada em 2008, razão pela qual, em observância ao regime de competência, a autoridade autuante também glosou a perda efetiva.

Analisando as despesas de depreciação, a fiscalização constatou que as despesas de depreciação, no valor de R\$ 9.262,57 foram lançadas em duplicidade, equívoco reconhecido pela autuada, durante o procedimento fiscal. Observou-se também que a autuada deixou de comprovar o montante de R\$ 19.038,89, relativo a parte das despesas de depreciação, e que embora notificada a prestar esclarecimentos, não se manifestou, portanto, efetuou-se a glosa do citado valor.

Verificou-se ainda que a fiscalizada contabilizou, em 02/01/2008, despesas com fundamento em saldos de CSLL remanescentes na contabilidade de anos anteriores, alguns deles já prescritos. Ademais não foram apresentados documentos hábeis e idôneos que suportassem os registros contábeis dos créditos de CSLL. Segundo a fiscalização, o procedimento adotado caracterizou mera liberalidade, e a decisão da autuada em não utilizar esses créditos no período decadencial não atende aos requisitos da necessidade, usualidade e de relação intrínseca com suas atividades, sendo, assim, despesa indedutível.

Identificou-se também a contabilização indevida de despesa de correção monetária pós fixada, referente a encargos no parcelamento de débitos de PIS/Pasep e Cofins. De acordo com o Relatório de Ação Fiscal, o contribuinte contabilizou no ano-calendário 2007 acréscimos legais em montante inferior aos incidentes naquele ano, e em 2008, ao contrário, contabilizou valores excedentes aos efetivamente incorridos em 2008, incluindo no ano-calendário 2008, os valores incorridos em 2007, portanto, em inobservância ao regime de competência.

Cabe registrar que a autuada apurou prejuízo fiscal no ano-calendário 2007, e lucro no ano-calendário 2008, compensando em 2008 parte do prejuízo fiscal. Após o procedimento fiscal, a fiscalização procedeu ao ajuste no saldo de prejuízos fiscais e na base de cálculo negativa da CSLL.

Sobre todas as infrações aplicou-se multa de ofício de 75%.

A ciência do auto de infração ao contribuinte foi dada em 08/12/2011 (fl. 331). Inconformado com a autuação, ele apresentou a impugnação de fls. 334 a 353, protocolizada em 06/01/2012, a qual foi julgada procedente em parte para admitir parte das despesas apontadas. O **acórdão nº 14-89.303** recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

GLOSA DE DESPESAS.

Somente são dedutíveis as despesas comprovadas com documentação hábil, conforme prescrito na legislação de regência.

DESPESAS DE DEPRECIAÇÃO ACELERADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS.

Correta a glosa de despesa de depreciação acelerada, não se aplicando o coeficiente 2, quando não comprovado que os bens, objeto deste encargo, foram empregados em 3 turnos de 8 horas por dia.

DEDUTIBILIDADE. PARCELAMENTO DEFERIDO. TRIBUTOS, CONTRIBUIÇÕES E JUROS DE MORA CONSOLIDADOS. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Os débitos do sujeito passivo relativos a juros de mora referentes a tributos e contribuições lançados em auto de infração e consolidados em parcelamento já

deferido são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

PROTESTO PELA JUNTADA DE TODAS AS PROVAS ADMITIDAS EM DIREITO.

As provas documentais devem ser apresentadas por ocasião da impugnação, sob pena de preclusão processual, exceto nas situações previstas no art. 16, § 4º do PAF

MULTA ISOLADA. INCIDÊNCIA.

O artigo 44, da Lei nº 9.430/1996 dispõe a aplicação de duas multas distintas, para duas hipóteses também distintas, não caracterizando duplicidade de tipificação de uma mesma infração ou penalidade. Ao tipificar essas infrações o referido artigo demonstra estar tratando de obrigações, infrações e penalidades tributárias distintas, que não se confundem e não se excluem.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL).

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não houver alegação específica no tocante ao auto reflexo.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Intimado do acórdão em 19.02.2019 – edital fls. 421, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 21.03.2019 (fl. 422), alegando em síntese:

- Quanto a despesa com processo movido por Carlos Luz: foram feitos adiantamentos de R\$ 92.300,00 e serviços prestados. O prestador ajuizou ação para receber valor acima do contratado, foi feito pedido de reconvenção o que levou à celebração de acordo judicial homologado em maio de 2008, data que deve ser considerada para abatimento da despesa. No mais, embora o valor do processo tenha sido de R\$ 92.300,00, onde foi reconhecido apenas o valor devido ao prestador de R\$ 33.130,98 (de serviços medidos), a diferença de R\$ 59.169,02 referiam-se a “adiantamento por conta de serviços” cujos respectivos serviços não foram medidos, embora efetivamente prestados – tal comprovação consta das peças processuais juntadas aos autos.
- Quanto à glosa da depreciação dos caminhões utilizados em turnos ininterruptos na execução de obra pública (itens VI e VII da ação fiscal): afirma que nos anos de 2008 a 2010 prestou serviços de obras públicas, com necessidade de atuação em horas extras o que justificaria a depreciação acelerada. Apresenta além dos documentos contratuais, fotos dos equipamentos e da prestação do serviço, declarações de funcionários para

comprovar a extensão do contrato até 2010 e apresenta registros contábeis com a “parametrização por centro de custo”.

- Quanto correção monetária (item IX do relatório fiscal): a empresa não registrou encargos de acréscimos legais incidentes sobre os débitos tributários do parcelamento de PIS/Cofins no ano de 2007. “Destaca: durante o ano 2007, não houve o reconhecimento pelo regime de competência, dos encargos dos débitos tributários. Durante o ano de 2008, foram reconhecidos, por ocasião dos pagamentos, os encargos de juros e multa, junto ao resultado, nas rubricas 5081 – Juros de Mora; 5083 – Multas de Mora. Nas datas de 29/11/2008; 29/12/2008 e 30/12/2008 os encargos foram reconhecidos diretamente no Passivo, na rubrica 807 – Encargos Parcelamento RFB. Na data de 31/12/2008, efetuou-se o reconhecimento no resultado dos encargos sobre o saldo devedor do parcelamento, no valor de R\$ 92.774,50, na rubrica 5090 – Correção Monetária Pós Fixada.”
- Baixa de créditos tributários (Item VIII do Relatório): “O valor levado ao resultado que teve origem em créditos tributários de períodos anteriores ao fiscalizado compunha ativos da contribuinte. Todo o ativo deve ter sua possibilidade de conversão em caixa, o que esses créditos, em virtude de prazos prescricionais, já não satisfaziam tal característica de ativo. Considerando essa situação, a contribuinte levou ao resultado o ativo que não possuía mais a liquidez característica de um bem ou direito componente do patrimônio, tomando prejuízo financeiro, o que o caracteriza como despesa dedutível.”
- Falta de recolhimento de IRPJ e CSLL (item IV do Relatório): “O próprio fiscal confirma que os valores encontram-se declarados em DCTF. Também confirma que tais valores encontram-se parcelados junto a Receita Federal, conforme processo 11065.723017/2011-61, nos valores de IRPJ e CSLL, respectivos de R\$ 21.331,37 e R\$ 12.798,82.”
- Falta de recolhimento de estimativa (itens III e X do relatório fiscal): “A contribuinte procedeu a parcelamento de débitos tributários incluindo o valor do Imposto de Renda e da Contribuição Social conforme processo 11065.723017/2011-61, assim é incabida a aplicação de multa isolada pela falta de recolhimento do IRPJ e CSLL sob a base estimada”.
- Falta de compensação de base de cálculo negativa de CSLL (item XI do Relatório): Conforme Demonstração de Apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido Lucro Real, constante do Auto de Infração ora impugnado, no campo onde se discrimina a Compensação de Base Negativa, não foi efetuado a compensação dos valores que a impugnante tinha direito,

resultando em aumento de tributo. O próprio fiscal, em seu relatório da ação fiscal, no item XI – Da compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL às irregularidades descritas nos itens IV a IX, reconhece o direito de compensação do valor apresentado, porém não levando a prática sua afirmação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Da Admissibilidade:

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Do mérito:

O recurso voluntário não trouxe qualquer novo elemento para debate. A recorrente se limita a reproduzir os mesmos argumentos expostos na impugnação para a parte do lançamento mantido pela DRJ.

Neste cenário, **aplicando o permissivo do art. 114, §12 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023**, por concordar com a fundamentação adotada pelo Colegiado recorrido, reproduzo parte do acórdão que é pertinente para o desfecho da lide.

No período fiscalizado, entre 2008 e 2010, a impugnante optou pelo regime de tributação com base no lucro real, com estimativas mensais de IRPJ e CSLL, e na impugnação apresentada refuta todas as infrações que lhe foram imputadas pela fiscalização. Passemos à análise de suas argumentações.

Quanto à glosa de despesa de perdas no recebimento de créditos, a autuada alega que efetuou repasses, pela prestação de serviços, ao Sr. Carlos Delcino Alegre da Luz, no montante de R\$ 92.300,00, valores esses posteriormente cobrados judicialmente.

Entretanto, o próprio sujeito passivo reconhece, na ação judicial, que o serviço efetivamente prestado equivale ao montante de R\$ 33.130,98, e o valor residual (R\$ 59.169,02) é relativo a adiantamentos por execução das obras. Em 2007, as partes celebraram acordo judicial,

quitando as obrigações mútuas, recebendo a atuada R\$ 5.000,00 por este acordo, restando o valor de R\$ 54.169,02 como perda de créditos.

Conquanto a celebração do acordo tenha ocorrido em 2007, a atuada reconheceu o recebimento e as perdas relativas aos créditos apenas em 2008, sob a alegação de que o acordo foi homologado somente naquele ano.

Embora o reconhecimento contábil tenha ocorrido em 2008, a atuada reconheceu a efetiva perda dos créditos em 2007, quando pleiteou judicialmente parte desses créditos. O acordo judicial entre as partes foi celebrado em 2007, com a respectiva quitação financeira. Note-se que a atuada há havia reconhecido a perda dos créditos na ocasião. A homologação judicial legitimou o acordo, mas o reconhecimento das perdas ocorreu em 2007, inclusive pela própria propositura do acordo judicial, em que ambas as partes davam plena e irrevogável quitação das obrigações financeiras. O acordo judicial evidencia que a atuada já não tinha expectativa de receber os valores que julgava devidos, e, portanto, a baixa dos créditos ocorreu de fato em 2007.

Portanto, a atuada deixou de observar o regime de escrituração a que estava submetida, razão pela qual foi apropriadamente atuada.

Ademais, conforme cópia da ação impetrada pela atuada e acostada aos autos, atribuiu-se à causa, para efeitos fiscais, o valor de R\$ 59.169,02. Considerando que a atuada recebeu pelo acordo judicial a importância de R\$ 5.000,00, o valor efetivo da perda perfaz o montante de R\$ 54.169,02, portanto, o valor de R\$ 38.130,98 (R\$ 92.300,00 – R\$ 54.169,02) foi indevidamente escriturado como perda de crédito.

Mesmo que as despesas com perda de créditos atendam os requisitos da dedutibilidade para fins de apuração do IRPJ e CSLL, a atuada não observou o período em que incorreram, e registrou em montante superior ao pleiteado judicialmente.

Em relação à glosa das despesas de depreciação, a atuada, durante o procedimento fiscal, esclareceu que equivocadamente registrou em duplicidade, em 31/12/2008, despesas de depreciação no montante de R\$ 9.262,57, devidamente glosada pela fiscalização.

Ainda em relação às despesas de depreciação, a fiscalização identificou no demonstrativo enviado pelo sujeito passivo que a depreciação anual em 2008 importava R\$ 261.728,45, mas as despesas de depreciação levadas à resultado somavam R\$ 280.767,34, logo houve contabilização excedente de R\$ 19.038,89 (280.767,34 – 261.728,45) a título de depreciação.

A atuada justificou que a contabilização da depreciação obedecia a critérios por centro de custo, e que alguns bens estavam localizados em centro de custos equivocados. Alegou também que alguns equipamentos trabalhavam mais de dois turnos, ensejando a depreciação acelerada.

Caberia à interessada demonstrar que sua situação se encaixa nos requisitos previstos no artigo 312 do RIR/99, o que não foi cumprido.

Art. 312. Em relação aos bens móveis, poderão ser adotados, em função do número de horas diárias de operação, os seguintes coeficientes de depreciação acelerada (Lei nº 3.470, de 1958, art. 69):

I - um turno de oito horas - 1,0;

II - dois turnos de oito horas - 1,5;

III - três turnos de oito horas - 2,0.

Parágrafo único. O encargo de que trata este artigo será registrado na escrituração comercial.

Dessa forma, correta a adição ao lucro líquido das despesas deduzidas pela empresa, nos termos do art. 249, I do RIR/99, e descabida a aplicação do art. 318 do mesmo diploma legal.

Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º):

I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

(...)

Art. 318. As pessoas jurídicas, tributadas com base no lucro real, poderão promover depreciação acelerada em valor correspondente à depreciação normal e sem prejuízo desta, do custo de aquisição ou construção de máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos novos, relacionados no Anexo à Lei nº 9.493, de 10 de setembro de 1997, adquiridos entre 14 de junho de 1995 e 31 de dezembro de 1997 (Lei nº 9.449, de 14 de março de 1997, art. 12).

§ 1º A parcela de depreciação acelerada constituirá exclusão do lucro líquido e será escriturada no LALUR (Lei nº 9.449, de 1997, art. 12, § 1º).

§ 2º A depreciação acumulada não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem (Lei nº 9.449, de 1997, art. 12, § 2º).

§ 3º A partir do mês em que for atingido o limite de que trata o parágrafo anterior, a depreciação normal, registrada na escrituração comercial, deverá ser adicionada ao lucro líquido para determinar o lucro real (Lei nº 9.449, de 1997, art. 12, § 3º).

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se aos bens nele referidos, objeto de contratos de arrendamento mercantil (Lei nº 9.449, de 1997, art. 12, § 4º).

§ 5º O benefício previsto neste artigo (Lei nº 9.449, de 1997, art. 14, incisos I e II):

I - fica condicionado à comprovação, pelo contribuinte, da regularidade com o pagamento de todos os tributos e contribuições federais;

II - não poderá ser usufruído cumulativamente com outros da mesma natureza.

Quanto à glosa das despesas com encargos de atualização dos parcelamentos tributários da empresa, a fiscalização identificou excesso de contabilização de encargos.

Conforme já relatado, a atuada aderiu, em 14/09/2007, ao parcelamento formalizado no processo nº 11065.101356/2007-14, de PIS e COFINS. Em 2007 houve a incidência de acréscimos legais por conta da adesão ao parcelamento na ordem de R\$ 65.295,47, e mais R\$ 309,42 em razão do pagamento das parcelas naquele ano, totalizando R\$ 65.604,89. Entretanto, a atuada contabilizou somente R\$ 3.781,17, deixando de contabilizar a importância de R\$ 61.823,72.

Já em 2008 os acréscimos legais incorridos importavam em R\$ 5.664,36, todavia o sujeito passivo contabilizou R\$ 107.109,37. Portanto, a contabilização excedeu em R\$ 101.445,01.

Considerando que o valor que deixou de ser contabilizado em 2007, foi contabilizado em 2008, ainda assim o contribuinte contabilizou os encargos em valores maiores que os efetivamente incorridos, razão pela qual a fiscalização glosou a despesa excedente (R\$ 101.445,01 – R\$ 61.823,72 = R\$ 39.621,29), pela não ocorrência da despesa, e glosou o valor de R\$ 61.823,72 pela inobservância do regime de competência.

A atuada informou, durante o procedimento fiscal, que reconheceu pelo regime de caixa os encargos de mora (juros e multa) incidentes sobre o parcelamento, nos anos-calendário 2007 e 2008, contabilizando em 2007, o montante de R\$ 3.781,17, e no ano-calendário 2008 reconheceu o valor dos encargos incidentes sobre as parcelas pagas em 2008 (R\$ 14.334,87) acrescido do saldo devedor do parcelamento (R\$ 92.774,5), importando, ao final, R\$ 107.109,37.

Afirma que a fiscalização equivocou-se ao apontar um suposto excesso de contabilização de encargos no ano-calendário 2008, na ordem de R\$ 39.621,29. Argumenta que além do parcelamento de PIS e Cofins, aderiu ao parcelamento de IRPJ e CSLL em maio de 2008, formalizado no processo 11065.001737/2008-77, e contabilizou as importâncias de R\$ 58.788,33 e de R\$ 44.826,04, referente a esses tributos.

Compulsando os sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) verifica-se que o processo 11065.001737/2008-77 refere-se a auto de infração de IRPJ e CSLL, cujos créditos tributários foram parcelados. A dívida parcelada incluía os valores principais de tributos, multa de ofício, multa isolada e juros de mora.

De acordo com o art. 344 do RIR/99, não são dedutíveis, como custo ou despesa operacional, as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo.

Art. 344. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41).

§ 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 1966, haja ou não depósito judicial (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 1º).

(...)

§ 5º Não são dedutíveis como custo ou despesas operacionais as multas por infrações fiscais, **salvo as de natureza compensatória** e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 5º).

§ 6º A partir de 1º de janeiro de 1997, o valor da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, não poderá ser deduzido para efeito de determinação do lucro real (Lei nº 9.316, de 1996, art. 1º).

(grifei)

Complementando, o Parecer Normativo CST nº 61/79, que trata da dedutibilidade ou não das multas por infrações fiscais, esclarece que as multas compensatórias, isto é, aquelas que destinam a compensar o sujeito ativo pelo prejuízo suportado em virtude do atraso no pagamento do que lhe era devido, são dedutíveis.

Outro aspecto a considerar é sobre a eventual dedutibilidade de tributo ou contribuição com exigibilidade suspensa na forma do art. 151, VI, do CTN.

O §1º do art. 41 da Lei nº 8.981/95 dispõe que a dedutibilidade não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional – CTN).

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.

A Lei Complementar (LC) nº 104, de 10/01/2001, ao alterar o CTN, introduziu mais dois incisos no art. 151, que dispõe sobre a exigibilidade do crédito tributário:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

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

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

VI – o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

(grifei)

Convém observar que a LC nº 104/2001 é posterior à Lei nº 8.981, de 1995, e a legislação não proibiu nem permitiu a dedução de tributos suspensos por hipóteses que viessem a ser criadas no futuro.

Nota-se que a proibição de dedutibilidade de tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa restringe-se às situações em que o contribuinte não reconhece a dívida. O pedido de parcelamento constitui confissão de dívida e é instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário na forma do art. 12 da Lei nº 10.522, de 2002.

Art. 12. O pedido de parcelamento deferido constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, podendo a exatidão dos valores parcelados ser objeto de verificação. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) (Vide Medida Provisória nº 766, de 2017)

§ 1º Cumpridas as condições estabelecidas no art. 11 desta Lei, o parcelamento será: (incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – consolidado na data do pedido; e (incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – considerado automaticamente deferido quando decorrido o prazo de 90 (noventa) dias, contado da data do pedido de parcelamento sem que a Fazenda Nacional tenha se pronunciado. (incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Sendo assim, é cabível a possibilidade de dedução dos tributos parcelados.

Essa mesma conclusão está consignada na Solução de Consulta Interna nº 09/2012, e na Solução de Consulta nº 11/2016, e embora ambas sejam posteriores à data do lançamento aqui discutido, ambas corroboram o entendimento aqui exposto.

Outra questão a ser discutida é o aspecto temporal da dedutibilidade. As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real devem, com raras exceções, reconhecer os resultados das receitas pelo regime de competência, (art. 41 da Lei nº 8.981/1995).

Diversos acórdãos exarados pelo CARF tratam da matéria, a título exemplificativo, cita-se o acórdão nº103-20.263/00

JUROS DE MORA - TRIBUTOS PAGOS FORA DO PRAZO

Os juros incidentes sobre tributos não recolhidos no prazo legal, são dedutíveis no período em que foram incorridos e não no período de seu efetivo pagamento, porquanto prevalece o regime de competência.

A Solução de Consulta nº 66 da 7ª Região Fiscal segue este mesmo entendimento.

DEDUTIBILIDADE. PARCELAMENTO DEFERIDO. TRIBUTOS, CONTRIBUIÇÕES E JUROS DE MORA CONSOLIDADOS. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Os débitos do sujeito passivo relativos a tributos e contribuições lançados em auto de infração e consolidados em parcelamento já deferido são dedutíveis, regra geral, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência,

sendo vedada a dedução do imposto de renda de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável em substituição ao contribuinte.

Os débitos do sujeito passivo relativos a juros de mora referentes a tributos e contribuições lançados em auto de infração e consolidados em parcelamento já deferido são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

Tratando-se de auto de infração submetido ao parcelamento, a dívida parcelada é composta pelo principal e juros de mora incidente sobre os valores originários dos débitos. E no vencimento de cada parcela incidem juros de mora, portanto, há dois momentos distintos para a incidência dos acréscimos legais aos débitos parcelados : o primeiro ocorre na consolidação da dívida parcelada, quando são calculados os juros de mora até aquela data, e o segundo ocorre mensalmente, quando do pagamento da parcela, a título de atualização.

Conclui-se, portanto, que o reconhecimento da despesa de juros de mora, no caso de parcelamento de auto de infração, ocorre quando do deferimento do parcelamento, e a respectiva consolidação da dívida.

A impugnante aderiu, em 20/06/2008, ao parcelamento dos créditos de IRPJ e CSLL apurados em auto de infração, formalizado no processo 11065.001737/2008-77, e os valores de acordo com os sistemas de arrecadação da RFB estão assim constituídos :

VALORES DO PROCESSO 11065-001.737/2008-77				
DÉBITOS CONSOLIDADOS EM 20/06/2008				
(SEM REDUÇÃO DE MULTA) (VALORES EM REAL)				
TRIBUTOS	IMPOSTO	MULTA	JUROS	TOTAL
IRPJ	49529,48	113865,84	29272,45	192667,77
CONTR. SOC	28854,98	53939,95	17027,21	99822,14
TOTAIS	78384,46	167805,79	46299,66	292489,91

A multa de que trata o quadro acima é a multa de ofício acrescida da multa isolada, e, portanto não dedutíveis, sendo cabível somente a dedução dos juros de mora, que totalizam R\$ 46.299,66.

Ao longo do ano-calendário 2008, sobre as parcelas incidiram os seguintes valores de juros de mora.

Dt Vencimento	Dt Arrecadação	Juros de mora incidentes nos meses seguintes à consolidação do parcelamento		
		IRPJ	CSLL	Total
20/08/2008	20/06/2008	0	0	0
31/07/2008	02/08/2008	89,22	51,4	150,62
29/08/2008	29/08/2008	66,47	34,43	100,90
30/09/2008	28/11/2008	172,43	89,34	261,77
31/10/2008	29/12/2008	205,19	106,31	311,50
28/11/2008	29/12/2008	205,19	106,31	311,50
30/12/2008	30/12/2008	205,19	106,31	311,50
Total		953,69	494,1	1.447,79

Consolidando os dados dos dois quadros acima, conclui-se que os juros de mora em 2008 importaram em R\$ 47.747,45.

Considerando-se que no ano-calendário 2008, a autuada contabilizou os encargos em valores maiores que os efetivamente incorridos, no montante de R\$ 39.621,29, valor este glosado pela fiscalização, e que a impugnante logrou comprovar que no parcelamento de IRPJ e CSLL incidiram encargos de R\$ 47.747,45, **exonera-se totalmente a glosa do valor excedente.**

Nos quadros abaixo, demonstra-se a apuração do IRPJ e CSLL do ano-calendário 2008.

IRPJ – ano calendário 2008

Infrações em base de cálculo sujeitas a compensação de prejuízos	233.044,85
Exoneração	39.621,29
Valor tributável após exoneração	193.423,56
Prejuízo de períodos anteriores compensado	58.027,07
Valor Tributável após compensação	135.396,49
Imposto apurado (alíquota 15%)	20.309,47
Infração em valor de tributo	356,19
Imposto devido	20.665,66
Multa de ofício (75%)	14.162,04

CSLL – ano calendário 2008

Infrações em base de cálculo sujeitas a compensação de base negativa	233.044,85
Exoneração	39.621,29
Valor tributável após exoneração	193.423,56
Base negativa de períodos anteriores compensada	58.027,07
Valor Tributável após compensação	135.396,49
Contribuição apurada (alíquota 9%)	12.185,88
Multa de ofício (75%)	9.139,26

A multa exigida isoladamente para o ano-calendário 2008 e os tributos calculados para os anos-calendário 2009 e 2010 mantêm-se com os valores constantes nesse processo.

No que tange as despesas com fundamento em saldos de CSLL remanescentes na contabilidade, a autuada indicou que o crédito prescrito/decaído era composto pelos seguintes saldos:

Ano-calendário	Valor (expresso em R\$)
Anterior a 01/01/2002	10.200,81
2004	141,73
2005	372,00
2007	263,84

Em 02/01/2008, data da contabilização desses créditos como despesas, os créditos relativos aos anos-calendário 2004, 2005 e 2007 não estavam prescritos, cabendo a autuada solicitar a restituição ou a compensação dessas contribuições, não sendo cabível levar a resultado os valores dos anos mencionados.

Quanto aos créditos anteriores a 2002, a autuada não apresentou qualquer documentação que os suportasse, limitando-se a afirmar que, por inviolabilidade técnica, não solicitou a respectiva restituição ou compensação, entretanto não anexou as telas do sistema PER/DCOMP que pudessem comprovar a eventual impossibilidade.

As despesas decorrentes da baixa dos créditos CSLL prescritos estão suportadas apenas pelos lançamentos contábeis do contribuinte. De acordo com o art. 923 do RIR/99 a escrituração contábil faz prova a favor do contribuinte quando lastreada por documentos hábeis.

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais

(Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Ademais, a autuada decidiu por não utilizar os créditos dentro do período decadencial, mantendo-se inerte, o que constitui em mera liberalidade. Portanto, reputa-se correta a glosa dessas despesas.

No tocante à falta de recolhimento de estimativas, a impugnante alega que os débitos de IRPJ e CSLL foram parcelados, entretanto, compulsando os sistemas da RFB não foram identificados os parcelamentos das estimativas mensais dos anos-calendário 2008, 2009 e 2010, razão pela qual considera-se devida a multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas mensais.

...

Por fim, em relação à falta de compensação da base de cálculo negativa da CSLL, de fato, assistiu razão à impugnante. A compensação foi demonstrada no quadro CSLL – ano calendário 2008.

Tendo em vista a exoneração de parte do crédito tributário apurado no ano-calendário 2008, o valor compensado de prejuízo fiscal e da base negativa da CSLL foi alterado para R\$ 62.400,31, já devidamente registrado no Sistema de Acompanhamento de Prejuízo, Lucro Inflacionário e Base de Cálculo Negativa da CSLL (SAPLI).

A autuada, como consignado no Relatório Fiscal, deve proceder aos ajustes necessários no LALUR.

Vale pontuar, no que tange à depreciação acelerada em razão da utilização intensiva do maquinário, que as declarações e fotos apresentadas junto com o recurso voluntário não são suficientes para demonstrar o cumprimento art. 312 do então vigente RIR/99, o qual como destacou o acórdão recorrido possui a seguinte redação:

Art. 312. Em relação aos bens móveis, poderão ser adotados, em função do número de horas diárias de operação, os seguintes coeficientes de depreciação acelerada (Lei nº 3.470, de 1958, art. 69):

I - um turno de oito horas - 1,0;

II - dois turnos de oito horas - 1,5;

III - três turnos de oito horas - 2,0.

Parágrafo único. O encargo de que trata este artigo será registrado na escrituração comercial.

Por fim, quanto a exigência da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, pontuamos que além ainda que o parcelamento ditado pelo contribuinte tivesse sido confirmado, a conclusão do acórdão recorrido seria mantida, aplicando-se ao caso o racional da Súmula CARF nº 178, afinal se mesmo não a havendo tributo a recolher a multa é mantida, há de fato exigência no caso de o débito ter sido confessado por parcelamento. Destaco que o contribuinte não devolve em seu recurso voluntário o debate acerca da concomitância da multa isolada com a multa de ofício.

Conclusão:

Assim, diante do exposto, conheço e no mérito nego provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri