



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.722840/2014-47
ACÓRDÃO	9101-007.113 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	3 de setembro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDA	CECRISA REVESTIMENTOS CERAMICOS S/A.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2009

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO.

A ausência de similitude fático-jurídica entre a decisão recorrida e o alegado paradigma impede a caracterização do necessário dissídio jurisprudencial, ensejando, assim, o não conhecimento do recurso especial.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Luis Henrique Marotti Toselli– Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial (fls. 2.295/2.310) interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") em face do Acórdão nº **1402-003.281** (fls. 2.253/2.293), o qual negou provimento ao recurso de ofício com base na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2014

PARCELAMENTO PREVISTO NA LEI Nº 11.941/2009 E NA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 470/2009. LIQUIDAÇÃO DE JUROS E MULTA INOCORRÊNCIA DE OMISSÃO NA RECUPERAÇÃO DE DESPESAS.

Incorre omissão na recuperação de despesas quando da liquidação de débitos fiscais mediante utilização de saldos de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL. A hipótese não equivale a perdão de dívida, na medida em que há um sacrifício patrimonial, que consiste na redução na mesma proporção do ativo diferido formado a partir dos saldos de prejuízo fiscal e de base negativa da CSLL acumulados. Ativo e passivo se compensam em igual valor.

DIFERENÇA ENTRE TAXAS DE JUROS ATIVAS E PASSIVAS. INEXISTÊNCIA DE FUNDAMENTO PARA CARACTERIZAR PARTE DAS DESPESAS FINANCEIRAS INCORRIDAS COMO DESNECESSÁRIAS. IMPROCEDÊNCIA.

A constatação da existência de passivos financeiros onerados a taxas mais altas do que aquelas aplicadas a ativos financeiros mantidos pela pessoa jurídica não é suficiente para ensejar a glosa das despesas financeiras incorridas, sob o fundamento de serem as mesma desnecessárias.

O fato de determinado investimento, ulteriormente, revelar-se *ruim* ou pouco proveitoso para a sociedade não justifica a glosa das despesas correspondentes.

A quantificação das despesas glosadas não pode se sustentar apenas em cálculos próprios da Fiscalização, mormente quando se valem de presunções e estimativas, baseadas em valores de períodos anteriores à sua ocorrência.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO FISCAL E DE BASE NEGATIVA DA CSLL. RESTABELECIMENTO DO SALDO APÓS JULGAMENTO.

Descabe a autuação sob o fundamento de compensação indevida de bases de cálculo, quando no julgamento são recompostos os valores dos prejuízos fiscais e das bases de cálculo negativas da CSLL apuradas pelo contribuinte, resultando no restabelecimento de saldos suficientes para as compensações promovidas.

CSLL. DECORRÊNCIA.

Decorrendo a exigência da CSLL da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão proferida para o imposto de renda.

No Apelo, sustenta a Fazenda Nacional que:

Insurge-se a União (Fazenda Nacional) em face do r. acórdão no que toca à infração nº 001, onde entendeu-se que o procedimento de liquidação de juros e de multas incidentes sobre os débitos parcelados pela interessada no âmbito da Lei nº 11.941/2009, por meio de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, não constitui receita tributável.

Ocorre que, com a devida vênia, o acórdão recorrido não empreendeu a melhor análise da legislação pertinente, conforme restará demonstrado a seguir. Registra-se que, quanto às infrações nº 002 e 003, não foi localizada divergência de entendimentos nesse Conselho.

Outrossim, quanto à infração nº 004, desde já, protesta-se pelo seu restabelecimento, por decorrência lógica do restabelecimento da infração nº 001, tendo em vista o impacto sobre a base de cálculo do IRPJ e CSLL

[...]

Assim, como bem pontuado pelo Relator, a questão cinge-se em saber se o procedimento de liquidação de juros e de multa incidentes sobre os débitos parcelados pelo interessado, por meio da utilização de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, deve ou não resultar em reconhecimento de receita tributável.

Pela leitura do trecho acima constata-se que a Turma a qua entendeu não se tratar de receita tributável, reconhecendo devida a sua exclusão das bases de cálculo do IRPJ e CSLL, mantendo a decisão de piso.

Contudo, **analisando caso concreto similar, de receitas decorrentes da utilização de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas para liquidação de multas e juros no âmbito do parcelamento previsto na Lei nº 11.941/09, entendeu a 2ª Turma da 4ª Câmara dessa 1ª Seção1 , por meio dos acórdãos paradigmas 1402-001.478 e 1402-001.479, que a exclusão foi indevida, por tratarem-se de receitas tributáveis.**

[...]

Despacho de fls. 2.388/2.391 deu seguimento a matéria nos seguintes termos:

[...]

Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que *o procedimento de liquidação de juros e de multa incidentes sobre os débitos parcelados pelo interessado, por meio da utilização de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, não deve resultar em reconhecimento de receita tributável, ou seja, que não há fundamento legal para se exigir da Recorrida o reconhecimento de uma receita (tributável) quando da liquidação de seus débitos fiscais incluídos no programa de*

*parcelamento da Lei nº 11.941/09 e da MP nº 470/09 com a utilização de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL, os **acórdãos paradigmas apontados** (Acórdãos nºs 1402-001.478, de 2013, e 1402-001.479, de 2013) decidiram, **de modo diametralmente oposto**, que o procedimento de liquidação de juros e de multa incidentes sobre os débitos parcelados pelo interessado, por meio da utilização de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, **deve resultar** em reconhecimento de receita tributável, ou seja, que são tributáveis as receitas correspondentes à liquidação de multas e juros com a utilização de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, benefício fiscal concedido no âmbito do parcelamento especial instituído pela Lei nº 11.941, de 2009.*

Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela **caracterização da divergência de interpretação suscitada**.

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

Chamada a se manifestar, o sujeito passivo ofereceu contrarrazões às fls. 2.314/2.331. Questiona o conhecimento recursal, alegando que:

[...]

3.10. Como se vê, enquanto **(a)** no ACÓRDÃO RECORRIDO se analisa cenário em que o contribuinte promoveu a baixa de passivos tributários em contrapartida a conta de ativo fiscal diferido previamente contabilizada, sendo a análise fiscal centrada na validade do procedimento contábil adotado pelo contribuinte e no alcance e finalidade dos benefícios trazidos pelos programas de anistia/parcelamento da Lei nº 11.941/09 e MP nº 470/09, **(b)** nos ACÓRDÃOS PARADIGMAS se analisa cenário em que o contribuinte promoveu a baixa de passivos tributários em contrapartida ao reconhecimento de receita que impactou seu lucro líquido do exercício, girando a análise fiscal em torno da existência, ou não, de norma fiscal a autorizar o ajuste extracontábil promovido pelo contribuinte, para exclusão da referida receita de suas bases de cálculo de IRPJ e CSLL.

3.11. Por analisarem situações fáticas distintas, o ACÓRDÃO RECORRIDO e os PARADIGMAS chegam a conclusões também distintas. No entanto, verifica-se que as conclusões distintas não se dão em razão de interpretação divergente do art. 1º, §§ 7º e 8º, da Lei 11.941/09, como foi indicado no RECURSO ESPECIAL da Fazenda Nacional (muito menos em razão de interpretação divergente do outro dispositivo legal em discussão no ACÓRDÃO RECORRIDO, o art. 3º, §§ 2º e 3º, da MP nº 470/09, que nem é citado pela Fazenda Nacional em seu recurso). [...]

No mérito, pugna a contribuinte pela manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator

Conhecimento

O recurso especial é tempestivo e não deve ser conhecido em face da não caracterização da alegada divergência.

Mais precisamente, a dessemelhança fática entre o acórdão recorrido e o acórdão indicado já foi acolhido por esta 1ª Turma da CSRF no Acórdão nº **9101-007.028**, proferido na sessão de 6 de junho de 2024 e julgado à unanimidade, que analisou discussão semelhante e do qual extrai-se o quanto segue:

Relatório

[...]

Segundo consta do Despacho de Admissibilidade há dissenso jurisprudencial, pois:

“Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que não gera acréscimo patrimonial, **não podendo ser considerada como receita tributável**, a utilização dos saldos de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da contribuição social na quitação de juros, multas e encargos de débitos parcelados no âmbito da Lei nº 11.941/2009, conforme a expressa dicção do art. 4º, parágrafo único, da referida lei, o **acórdão paradigma apontado** (Acórdão nº 1402-001.478, de 2013) decidiu, **de modo diametralmente oposto**, que **são tributáveis** as receitas correspondentes à liquidação de multas e juros com a utilização de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, benefício fiscal concedido no âmbito do parcelamento especial instituído pela Lei nº 11.941, de 2009.”

[...]

Voto

[...]

No cotejo entre o Acórdão Recorrido e o Acórdão Paradigma, chamou a atenção deste Conselheiro o fato de neste último, a situação estava calcada na alegada “receita” ter sido oriunda da redução do passivo. Vejamos a passagem do voto do condutor (grifos nossos):

“Observa-se, que a contribuinte liquidou juros e multas com utilização de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, como faculta a Lei nº 11.941, de 2009. A autoridade fiscal lançadora alega, que houve uma diminuição do passivo da fiscalizada, resultando em aumento de seu patrimônio e, com isso, haveria de a sociedade reconhecer uma receita. Tal receita integraria as bases de cálculo do IRPJ e CSLL, tendo em vista a inexistência de autorização legal para sua exclusão.”

(...)

Não há dúvidas de que de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009, passou a haver duas possibilidades para aproveitamento dos prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL: (1) utilizar o benefício fiscal previsto nos arts. 15 e 16 da Lei nº 9.065/1995; (2) utilizar o benefício previsto nos §§ 7º e 8º da Lei nº 11.941/2009;

O primeiro desses benefícios trata de uma forma de compensação em que são confrontadas bases de cálculo negativas de períodos anteriores, com bases positivas do período em que o benefício é utilizado;

O segundo benefício (da Lei nº 11.941/2009) permite a quitação de dívidas que afetaram o lucro líquido de períodos de apuração anteriores com a utilização de um direito incerto. Isto porque os prejuízos fiscais poderiam ser utilizados se e caso a contribuinte viesse a apurar lucros e se a legislação assim permitisse nesse momento. A opção pela utilização dos prejuízos e bases negativas para quitar juros e multas pressupõe que se abra mão de uma expectativa de direito (dependente da ocorrência de lucros) por um direito líquido e certo (quitação daquelas dívidas).

Ora, a utilização de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL para liquidação de multas e juros acarreta redução de um passivo da fiscalizada, resultando, então, em aumento do seu patrimônio. Tratar-se-ia, portanto, de receita, como reconhece o Conselho Federal de Contabilidade, o qual, por meio da Resolução CFC nº 1.121/08 e da Resolução CFC nº 1.374/11, dispõe que a diminuição de um passivo que resultar em aumento do patrimônio é uma receita.

Além disso, esse valor adicionado ao patrimônio líquido ficará à disposição da assembleia e/ou sócios e poderá ser distribuído a título de distribuição de lucros a qualquer momento.

Sendo receitas, tais valores integram o lucro líquido do período de apuração em que foram reconhecidas e, conseqüentemente, as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Na legislação não existe qualquer autorização legal para sua exclusão do lucro líquido, através do LALUR.

Ciente de que tal benefício constitui receita, a contribuinte reconheceu contabilmente parte do ganho em 30/11/2009, com contrapartida a crédito de conta de resultado. Depois excluiu tais receitas do lucro líquido, para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Enfim, a exclusão do lucro líquido efetuado pela recorrente não é autorizada pela legislação. E não há previsão legal para exclusão das receitas decorrentes da utilização de prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL para quitação de multas e juros.”

Já no voto condutor do Acórdão Recorrido, temos que situação não foi a redução do passivo em contrapartida do resultado, mas do fato da constituição do ativo diferido, à luz do CPC 32. Vejamos:

[...]

Nota-se, assim, que a despeito da matéria ser comum a ambos os Acórdãos analisados, não encontro similitude fático-jurídica. No Acórdão Recorrido está evidente que a discussão sobre a “receita” está no reconhecimento de um ativo

diferido, à luz das normas do CPC 32, que foi posteriormente compensado com a obrigação tributária. Já no Acórdão Paradigma, a questão se desenrola em torno da inexistência de norma para a exclusão da “receita” da reversão do passivo oriundo da redução de multas e juros.

Como já há muito assentado neste CARF, não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial. Não há que se falar em divergência, quando o Acórdão Recorrido não guarda similitude fática com o Acórdão Paradigma.

Nesse contexto, cabe pontuar que o acórdão ora recorrido, assim como na decisão recorrida no caso acima referido, tratou de situação na qual o saldo de prejuízo fiscal e base negativa utilizados havia sido contabilizado como ativo diferido. Confira-se o voto condutor:

[...]

Com isso, sob o aspecto contábil, deveria ter providenciado em 25/11/2009 a reversão do lançamento realizado em 31/12/2008 (aquele que constituiu o ativo fiscal diferido) uma vez que ele foi efetuado em decorrência da expectativa da fiscalizada em compensar seus saldos de prejuízo fiscal e base negativa da CSLL com lucros futuros. Como tal expectativa de compensação não se realizou e nem se realizará, em função da opção da Contribuinte de utilizá-los para a liquidação de juros, o direito anteriormente reconhecido (ativo fiscal) não mais existe, e deve ser “baixado” contabilmente através da reversão.

Nessa linha, no caso concreto, diz o Fisco, a Contribuinte deveria realizar a reversão do ativo fiscal diferido. A reversão teria como consequência a baixa do ativo fiscal diferido a crédito em contrapartida a uma despesa tributária diferida. Esta despesa diferida, se computada no Resultado, deveria ser adicionada ao Lucro Real.

[...]

No entendimento fiscal a contribuinte teria realizado diversos procedimentos contábeis que culminaram com registro no ativo diferido de valores de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL originários dos resultados da empresa em 2008 e que acabaram por ser, em 2009, utilizados na forma do disposto nos parágrafos acima citados.

Ainda no dizer fiscal, mesmo que se relevasse a forma de contabilização adotada pela demandada, fato é que os regimes das Leis nº 9.065/1995 e 11.941/2009 não se comunicam, ou seja, seriam regimes diferentes, de modo que, se a empresa optou por manter tais montantes em seu ativo diferido à espera de que futuros lucros os absorvessem, deveria realizar a reversão do ativo fiscal diferido. A reversão teria como consequência a baixa do ativo fiscal diferido a crédito em contrapartida a uma despesa tributária diferida. Esta despesa diferida se computada no Resultado deveria ser adicionada ao Lucro Real.

Aduz ainda o Fisco que, no momento da opção pela utilização dos prejuízos fiscais e das bases de cálculo negativas da CSLL para liquidação de juros e multas, nasceria um novo direito a ser reconhecido contabilmente. Como a Lei nº 11.941/2009 não teria criado uma nova hipótese de compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, mas sim uma possibilidade de liquidação de débitos, esse procedimento levaria ao nascimento de uma receita que obrigatoriamente deveria ser refletida contabilmente nesse momento.

Nesse caso, por óbvio, a contrapartida do aumento patrimonial (reconhecimento do direito), segundo a Fiscalização, deveria ser registrada em conta de receita, impactando positivamente o resultado do período de apuração (o qual, ajustado pelas adições, exclusões e compensações, caso positivo, seria tributado pelo IRPJ e pela CSLL), além do PIS e da COFINS.

[...]

E da declaração de voto da I. Cons. Edeli Pereira Bessa, a importância da contabilização em “ativo diferido” não passou despercebida, caracterizando elemento fático determinante. Veja-se:

[...]

Na hipótese de a contribuinte não reconhecer contabilmente referido ativo, sua escrituração registrará, apenas, a baixa dos passivos perdoados, em contrapartida a receita, à semelhança do procedimento adotado nos casos de pagamento ou parcelamento com os benefícios estipulados na Lei nº 11.941, de 2009, descritos no parágrafo 10.2 da Solução de Consulta nº 21, de 2013, antes transcrito. Contudo, não é suficiente invocar a isonomia para afastar a tributação da receita reconhecida por ocasião do reconhecimento do ativo fiscal diferido, e que substitui aquele outro registro de receita, conduzindo a posterior lançamento contábil permutativo entre baixa do passivo e do ativo, para fins de liquidação das multas e juros reduzidos com a utilização de prejuízos fiscais e bases negativas acumulados.

[...]

Confirma-se na jurisprudência administrativa a prevalência de entendimento também neste sentido, qual seja, de que a receita contabilizada em contrapartida ao reconhecimento de ativo fiscal diferido não seria tributável:

[...]

No presente caso, a argumentação da autoridade fiscal, porém, é no sentido de que este ativo fiscal diferido, contabilizado originalmente em razão da perspectiva de futura compensação com lucros tributáveis, passa a ter outra natureza quando o sujeito passivo resolve destiná-lo à liquidação de débitos na forma da Lei nº 11.941, 2009. Decorre daí, também, a conclusão de que, se o sujeito passivo não tinha perspectiva futura de compensação de tais prejuízos e bases negativas

acumulados, deixando de registrá-los como ativo, passaria a estar obrigado a contabilizá-los quando esta perspectiva, agora para liquidação de outros passivos, passasse a existir. Este registro, por sua vez, deveria ser feito em contrapartida a uma conta de receita não passível de exclusão na apuração do lucro tributável, segundo os fundamentos assim expostos no Relatório Fiscal que instrui o presente lançamento:

[...]

Todavia, porque calculados a partir de prejuízos fiscais e bases negativas acumulados, referido ativo fiscal diferido permanece representando IRPJ e CSLL recuperáveis, ou seja, mantém a natureza de reversão de despesa que, por sua natureza, não é dedutível na apuração do lucro tributável. Irrelevante se este crédito é destinado à liquidação de outra espécie de débitos porque, ao ser utilizado, o sujeito passivo está recuperando encargos de natureza não dedutível.

Logo, no momento em que este ativo é realizado, na ótica da autoridade lançadora, efetivar-se-ia uma receita. Porém, esta receita, por ter natureza de IRPJ ou CSLL, pode ser excluída do lucro tributável em razão da aplicação do art. 251, inciso II do RIR, de 1999, c/c art. 41, §2º da Lei nº 8.981, de 1995, relativamente ao IRPJ, e por aplicação do art. 2º da Lei nº 7.689, de 1988, c/c art. 1º da Lei nº 9.316, de 1996, no que tange à CSLL.

[...]

Dessa forma, o recurso especial não deve ser conhecido.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Luis Henrique Marotti Toselli