MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11831.001429/2002-28

Processo nº	11831.001429/2002-28
Recurso	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9101-005.243 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de	12 de novembro de 2020
Recorrente	KELLOGG BRASIL LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 1998, 2000, 2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial. Não há que se falar em divergência interpretativa, quando o acórdão recorrido não guarda similitude fática com o paradigma, ou mesmo quando se analise a divergência sob forma genérica tenha o acórdão recorrido e o paradigma convergido na interpretação da legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella, Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de processo julgado pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Primeira Seção deste Conselho, quando foi negado provimento ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, em acórdão assim ementado (**acórdão nº 1102-001.314**):

> NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
>
> Ano-calendário: 1998, 2000, 2001
>
> COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DA FORMAÇÃO DO CRÉDITO.
>
> Nada impede que o Fisco perscrute, a qualquer tempo, os elementos formadores de um crédito reclamado por um contribuinte. O limite temporal está fixado no prazo para o contribuinte pleitear seu direito de repetição e, exercendo-o por meio da compensação, no prazo para o Fisco homologar a correspondente declaração. Desde que dentro deste último prazo, o Fisco pode exigir a comprovação dos elementos formadores do crédito indicado.
>
> COMPENSAÇÃO. NATUREZA DA HOMOLOGAÇÃO.
>
> A lei não previu o reconhecimento da totalidade do crédito indicado na compensação, mas, apenas, a homologação da compensação declarada. Assim, na hipótese de uma declaração de compensação indicar um valor de crédito superior ao valor do débito compensado, haverá reconhecimento do crédito até o limite compensado.
>
> COMPENSAÇÃO. DÉBITOS INFORMADOS. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO.
>
> Os débitos informados pelo contribuinte nas declarações de compensação presumem-se devidos e se tratam de matéria incontroversa. Por tal motivo, não há como se acolher a alegação de que o Fisco deveria promover o lançamento de ofício dos débitos para aparelhar a competente cobrança. Esse assunto não compõe o litígio estabelecido para o PAF.
>
> Recurso Voluntário Negado
>
> > Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.
> >
> > Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Acompanharam o relator pelas conclusões os conselheiros Francisco Alexandre dos Santos Linhares, João Carlos de Figueiredo Neto e Antonio Carlos Guidoni Filho.

Recurso Especial da Contribuinte

Inconformada, a Contribuinte interpôs Recurso Especial, às. fls. 2014 e ss, com fulcro no art. 67, inciso II (Anexo II), do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), alegando divergências jurisprudenciais com relação à possibilidade do Fisco de analisar os elementos formadores de um crédito pleiteado pelo contribuinte.

Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial da Contribuinte

Em despacho de admissibilidade (fls. 2.060 e ss), o Recurso da Contribuinte foi admitido nos seguintes termos:

Documento nato-digital

Para fins de análise, tem cabimento transcrever excertos do acórdão apresentado como paradigma:

Acórdão nº 1801-002.069, de 31.07.2014:

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE SALDO NEGATIVO. DECADÊNCIA. REVISÃO DO MONTANTE DO TRIBUTO DEVIDO. Mesmo sob o pretexto de tão somente contestar o saldo negativo declarado pelo contribuinte, é vedado ao fisco revisar a apuração de tributo mediante glosa de despesas de depreciações, entre outras que influenciem a determinação da base tributável. Tal situação ultrapassa a mera verificação da liquidez e certeza do crédito apurado pelo contribuinte (o que ocorreria na hipótese da singela confirmação da existência de retenções e de pagamento das estimativas, à luz do disposto no Art. 2º, §4º da Lei 9.430/96), constituindo-se verdadeiro lançamento e, por isso, sujeito a prazo decadencial.

Examinando o acórdão paradigma verifica-se que traz o entendimento de que "é vedado ao fisco revisar a apuração de tributo mediante glosa de despesas de depreciações, entre outras que influenciem a determinação da base tributável. Tal situação ultrapassa a mera verificação da liquidez e certeza do crédito apurado pelo contribuinte [...], constituindo-se verdadeiro lançamento e, por isso, sujeito a prazo decadencial".

O acórdão recorrido, por seu turno, vem considerar que "nada impede que o Fisco perscrute, a qualquer tempo, os elementos formadores de um crédito reclamado por um contribuinte. O limite temporal está fixado no prazo para o contribuinte pleitear seu direito de repetição e, exercendo-o por meio da compensação, no prazo para o Fisco homologar a correspondente declaração. Desde que dentro deste último prazo, o Fisco pode exigir a comprovação dos elementos formadores do crédito indicado".

Portanto, as conclusões sobre a matéria ora recorrida nos acórdãos examinados revelam-se discordantes, restando plenamente configurada a divergência jurisprudencial pelo Sujeito Passivo.

Do exame dos requisitos de admissibilidade estabelecidos nos arts. 67 e 68 do Anexo II do RICARF, verifica-se que o recurso especial deve ser admitido, haja vista que restou demonstrada a divergência jurisprudencial.

Em assim sucedendo, proponho que seja dado seguimento ao recurso especial interposto.

Contrarrazões ao Recurso Especial da Contribuinte

A PGFN foi devidamente intimada, e apresentou as contrarrazões às fls. 2074 e ss, onde pugnou pela manutenção do acórdão recorrido.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto – Relatora.

Documento nato-digital

Breve Síntese

2 Ao analisar o crédito pleiteado e declarado, o Auditor Fiscal examinou as DIPJ apresentadas, relativas aos anos-calendário 1998, 2000 e 2001, bem como os comprovantes de rendimentos apresentados e pesquisas no sistema DIRF e apurou o que se segue:

2.1 O crédito de IRPJ referente ao ano-calendário 1998: solicitado foi de R$419.999,59, obtido após a atualização pela SELIC, relativo ao valor original de R$330.164,81 que foi formado pelas antecipações mensais pagas por estimativa, deduzida uma compensação efetuada no mês de julho de 2000.

2.2 As antecipações mensais por estimativa do ano-calendário 1998, foram feitas através de compensações com saldo credor de IRPJ do ano-calendário 1997.

2.3 O saldo credor do ano-calendário de 1997, por sua vez, foi formado por antecipações mensais por estimativa e pelo IRRF.

2.4 A pesquisa no sistema Sinal 08 confirmou os pagamentos mensais efetuados com DARF durante o ano-calendário de 1997 no valor de R$ 575.335,96.

Quanto ao valor de IRF retido, a empresa logrou comprovar o valor declarado com a apresentação dos informes de Rendimentos mas não ofereceu à tributação a totalidades dos rendimentos relativos a esse IRF e desse modo embora a empresa tenha declarado o valor de R$ 164.075,58 como IRRF, somente foi reconhecido pelo Auditor Fiscal o valor correspondente ao IRF dos rendimentos oferecidos a tributação que totalizou R$ 140.702,00.

2.5 Assim o saldo credor de IRPJ, relativo ao ano-calendário 1997, a ser considerado foi de R$ 676.684,69

2.6 Embora esse saldo fosse suficiente para comportar todas as compensações do ano-calendário 1998, não foram aceitas as compensações anteriores a abril de 1998 por conta do art. 6°, § 1°, II da Lei n° 9.430/1996.

2.7 Assim, o valor do saldo negativo para o ano-calendário de 1998 passa a ser 299.921,91 e, após a compensação efetuada com o débito de julho de 2000, o valor passível de aproveitamento e R$ 215.403.53.

2.8 O crédito de IRPJ, relativo ao ano-calendário de 2000 foi formado pelas antecipações recolhidas por estimativa que foram compensadas utilizando o saldo credor de 1997 e parte de 1998, que foram aceitas e confirmadas pelo Auditor Fiscal.

2.9 Parte desse crédito foi utilizado para quitar parte do débito de IRPJ de junho de 2001, restando o valor de R$ 524.674,73 passível de ser compensado.

2.10 O crédito de IRPJ, relativo ao ano-calendário de 2001, solicitado pela empresa, no valor de R$ 165.523,85, foi confirmado pelo Auditor Fiscal.

2.11 O crédito de CSLL, relativo ao ano-calendário de 1998, solicitado pela empresa, no valor de R$ 34.157,95, após atualização SELIC, foi formado pelas antecipações por estimativa que foram compensadas com saldo credor de CSLL do ano-calendário de 1997.

2.12 O saldo credor do ano-calendário de 1997 foi formado a partir de antecipações mensais recolhidas por estimativa que foram em parte recolhidas em DARF e em parte compensadas com o saldo credor do ano-calendário de 1996. A consulta ao sistema Sinal 08 confirmou os pagamentos em DARF.

Documento nato-digital

> 2.13 O saldo credor de 1996 foi formado a partir de antecipações mensais recolhidas por estimativa que foram em parte recolhidas em DARF e em parte compensadas com o saldo credor do ano-calendário de 1995. A consulta ao sistema Sinal 08 confirmou os pagamentos em DARF. E também foi confirmado o saldo credor do ano-calendário 1995
>
> 2.14 O auditor ressalva que, embora tenha sido confirmado saldo credor de CSLL no ano-calendário de 1997 em montante suficiente para comportar todas as compensações do ano-calendário 1998, não foi aceitas a compensação de fevereiro de 1998 por conta do art. 6°, § 1°, II da Lei n° 9.430/1996, combinado com o art 28 da mesma lei.
>
> 2.15 Desse modo, após analisar as compensações de CSLL feitas nos anos-calendário de 1995, 1996, 1997 e 1998, foi apurado o saldo credor de CSLL relativo ao ano-calendário de 1998 no valor de R$ 91.033,41. Esse valor, no entanto foi utilizado para compensar débitos de maio e junho de 2000 e junho de 2001, restando o saldo de R$ 7.097,91.
>
> 2.16 O saldo credor de CSLL do ano-calendário 2000, solicitado pela empresa no valor original de R$ 185.928,79 foi confirmado pelo Auditor Fiscal após a verificação das compensações das estimativas devidas com saldo credor de CSLL dos anos-calendário de 1997 e 1998.
>
> 2.17 O saldo credor de CSLL do ano-calendário 2001, solicitado pela empresa no valor original de R$ 76.508,85 foi confirmado pelo Auditor Fiscal após a verificação da compensação da estimativa devida, referente ao mês de junho de 2001 com saldo credor de CSLL do ano-calendário 1998.
>
> 3 O Auditor Fiscal analisou também as compensações efetuadas sem processo através de DCTF, alem das declaradas em PER/DCOMP, concluindo que o saldo credor de 1997 foi totalmente utilizado nas compensações efetuadas nos anos-calendário de 1998 a 2001.
>
> 3.1 Desse modo, foi reconhecido o saldo de R$ 1.175.137,65 relativo aos saldos credores de IRPJ e CSLL dos anos-calendário de 1998, 2000 e 2001, sobre o qual incide a correção pela taxa SELIC e foram homologados os pedidos de compensação juntados a esse processo, até o limite do crédito reconhecido. (...)
>
> A 5ª Turma da já mencionada DRJ/São Paulo I proferiu, então, o Acórdão nº 1620.070, de 14 de janeiro de 2009, por meio do qual considerou procedente em parte a manifestação de inconformidade. (...)
>
> Cumpre esclarecer que foi reconhecida a homologação tácita das compensações cujos pedidos foram protocolados antes de 23/08/2002.

Conhecimento

Quanto ao conhecimento ressalte-se que a PGFN não fez nenhum ressalva, entretanto, entendo ser cabíveis algumas considerações.

A recorrente apresentou o seguinte acórdão paradigma:

Acórdão nº 1801-002.069, de 31.07.2014:

> PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE SALDO NEGATIVO. DECADÊNCIA. REVISÃO DO MONTANTE DO TRIBUTO DEVIDO. Mesmo sob o pretexto de tão somente contestar o saldo negativo declarado pelo contribuinte, é vedado ao fisco revisar a apuração de tributo mediante glosa de despesas de

Documento nato-digital

depreciações, entre outras que influenciem a determinação da base tributável. Tal situação ultrapassa a mera verificação da liquidez e certeza do crédito apurado pelo contribuinte (o que ocorreria na hipótese da singela confirmação da existência de retenções e de pagamento das estimativas, à luz do disposto no Art. 2º, §4º da Lei 9.430/96), constituindo-se verdadeiro lançamento e, por isso, sujeito a prazo decadencial.

O voto do acórdão citado é bem sucinto, assim, da análise do acórdão verificam-se os seguintes trechos, do relatório, em que se resume as argumentações do recurso voluntário.

> Irresignado face ao acórdão da DRJ, o contribuinte apresenta recurso voluntário (efl. 721), aduzindo:
>
> (...)
>
> c) Quanto às Glosas e adições apuradas que o acórdão recorrido deixou de analisar os documentos que foram apresentados pela Recorrente que busca aqui o reconhecimento do seu direito;
>
> d) Quanto às Adições ao Lucro Real — Provisão para contingências, referente à diferença entre o registro do custo/despesa decorrente de provisão para contingências de INSS/FGTS, no valor de R$ 4.140.527,92 (fl.224), e o adicionado ao LLE (Lucro Líquido do Exercício), na apuração do Lucro Real, no montante de R$ 3.926.000,00, argumentou que foi adicionado ao LALUR mais que o valor lançado em custos e despesas em razão de ser considerado para efeito de adição o saldo das contas do passivo e não o contabilizado em despesas; que quando da provisão para o FGTS, apenas foi complementada a provisão, pois já existia saldo dos exercícios anteriores (ano de 1999) no valor de R$257.186,02, conforme informação já acostada no processo nas fls. 63; que dessa feita, o valor lançado no resultado do ano-calendário de 2000 foi de R$ 3.511.813,98 para o FGTS, sendo tais informações de conhecimento da fiscalização que inclusive teve acesso ao LALUR do período, conforme documento fls. 81 e 81verso do processo; que, no entanto, a fiscalização comparou valores lançados em despesas na contabilidade de R$ 4.140.527,91 como parte da adição efetuada no LALUR no montante de R$ 3.926.000,00, chegando assim a uma diferença indevida de R$ 214.527,91, considerando-a indedutível;
>
> e) Glosa indevida de valores referentes às despesas e custos Desconsideração de quase todos os valores das despesas operacionais, no que tange a prestação de serviço por pessoa jurídica e outros custos (de R$ 14.944.243,00, apenas foi considerado o montante de R$ 8.663.644,20): que em seu caso específico, cada prestador de serviço pessoa jurídica poderá ter uma mesma nota relacionada em vários centros de custo; que em virtude do grande lapso temporal decorrido entre a fiscalização e o período fiscalizado não foi possível a obtenção de documentos comprobatórios (notas fiscais) dos pagamentos realizados, contudo, foram apresentados registro contábeis referente às fichas financeiras de cada empresa e livro razão das operações realizadas que fazem prova em favor do contribuinte; que as pessoas jurídicas que não foram incluídas na DIRF, referente a lojistas e distribuidores que a época, e ainda hoje, fazem parte da carteira de prestadores de serviço da ora Recorrente, também obtiveram faturamento junto a esta, apresentando em sua defesa da mesma forma, declarações informando o faturamento obtido junto à Recorrente no ano-calendário em debate; que no total soma-se um montante de R$ 2.459.378,94 de despesas obtidas naquele período pela Recorrente, todas efetivamente provadas;
>
> f) Glosa indevida de valores referentes à depreciação do maquinário e equipamento todas, referentes a maquinário adquirido em 1999, que, inicialmente, faziam parte da conta ativo imobilizado em andamento, e que, após a instalação total, passaram a integrar a conta ativo: que o maquinário relacionado foi financiado pela Recorrente no ano de 1999 pagando-se de entrada 5% do valor total do bem; que inicialmente tais

Documento nato-digital

> custos foram contabilizados na conta do ativo permanente em andamento; que mês a mês foi calculada e contabilizada sobre o saldo devedor o montante da variação cambial, que efetivamente faz parte do custo do maquinário, o que não foi considerado pela Autoridade Fiscal e pela DRJ, bem como contabilizou toda a despesa, despesas geradas para importação e instalação do equipamento que da mesma forma fazem parte do custo de aquisição do equipamento; que é inaceitável ter sido glosado todos os valores referentes à variação cambial, despesas com contratação e deslocamento de equipe técnica responsável pela instalação do maquinário e até mesmo o tributo pago a título de IPI e II; que a Recorrente não pode se creditar do IPI pago em virtude dos bens ao qual se refere o imposto ser direcionado ao ativo permanente da empresa, logo são irrecuperáveis, que assim sendo, tal valor só poderia ser considerado "custo", e não pode sofrer glosa como pretende a Fiscal; que toda documentação referente ao procedimento acima relatado foi oferecido a fiscalização e desconsiderado sem fundamentos;

Bem como da seguinte parte do voto condutor:

> Tenho como pertinente a irresignação do contribuinte quando argumenta que não poderia o fisco, em 11/08/08 (data do despacho decisório), revisar a apuração fiscal do ano-calendário de 2000, sendo esta prejudicial em relação às demais.
>
> Isso por que tal comportamento fiscal, ainda que sob o pretexto de tão somente contestar o crédito declarado pelo contribuinte, acaba por revisar a apuração de tributo, na medida em que procede à incursão de despesas de depreciações, entre outras que influenciam a determinação da base tributável (conforme termo de verificação fiscal de efls 310 a 328).

O acórdão paradigma entende não ser possível a análise por parte do Fisco numa justificativa de não se homologar o crédito pleiteado pelo contribuinte de revisar a apuração do tributo e acabar por se basear em glosas e adições que determinaram o base tributável daquele ano.

Entretanto, esse não é o caso dos autos. Aqui, apesar de tratarmos também de direito creditório, o que o Fisco fez ao analisar as DIPJs de anos anteriores foi justamente verificar a existência da criação do próprio crédito. Observe-se o seguinte trecho:

> Com efeito, pleiteada a compensação, esta constitui um fato permutativo entre elementos do patrimônio da pessoa jurídica. Mesmo sujeito à posterior homologação, a teoria contábil exige o lançamento deste fato administrativo quando de sua constituição. Enquanto não decair o direito de o Fisco lançar os créditos tributários referentes ao exercício financeiro em que ocorreu ou deveria ter ocorrido o mencionado lançamento, a pessoa jurídica tem o dever de manter os comprovantes da escrituração dos elementos que repercutiram na criação do crédito alegado na compensação.
>
> Além do mais, há que se notar que, no caso presente, essa iniciativa foi perpetrada apenas no nível dos pagamentos (retenções na fonte e estimativas mensais) que eventualmente tivessem reduzido o tributo devido.
>
> Independentemente da possibilidade do Fisco ir além, isto é, no nível da apuração do lucro real ou da base de cálculo da CSLL, para a qual existem discussões mais acirradas, o fato é que a jurisprudência dessa Casa aceita de forma mais tranquila a verificação no nível dos pagamentos realizada após os cinco anos da declaração de compensação.
>
> Portanto, rejeito a alegação de que o Fisco não poderia ter analisado as DIPJ de 1998, 2000 e 2001.

Documento nato-digital

E nesse ponto, o acórdão paradigma, inclusive, é convergente com o acórdão recorrido:

> Não se trata, portanto, de mera verificação da liquidez e certeza do crédito apurado pelo contribuinte (o que ocorreria na hipótese de uma singela confirmação da existência de retenções e de pagamento das estimativas, à luz do disposto no Art. 2º, §4º da Lei 9.430/96).

Ou seja, caso o acórdão paradigma estivesse numa situação similar ao do acórdão recorrido aquele Colegiado daria a mesma decisão que o acórdão recorrido deu, não havendo que se falar em decisões divergentes, já que considera tal hipótese.

Porém, na realidade, como as consequências foram diversas, lá o Fisco foi além, e aqui, ele se manteve na busca da origem dos créditos, não vejo como conhecer do Recurso Especial do Contribuinte.

Conclusão

Diante do exposto, NÃO conheço do RECURSO ESPECIAL da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto

Documento nato-digital