



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.737350/2012-05
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.246 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de dezembro de 2022
Recorrente SIEM OFFSHORE DO BRASIL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

ARBITRAMENTO DE LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR POR SOCIEDADE CONTROLADA. INAPLICABILIDADE.

O arbitramento do lucro no exterior, só terá lugar se as filiais, sucursais ou controladas fora do País não dispuserem de sistema contábil que permita a apuração de seus resultados, ou se as demonstrações financeiras dessas empresas deixarem de ser apresentadas à fiscalização no Brasil. Visto que as informações contábeis das controladas no exterior foram entregues ao fisco e estas apresentaram prejuízos contábeis, não há que se falar em arbitramento de lucros ou adição à base de cálculo do IRPJ e CSLL.

TRIBUTO PARCELADO. DEDUÇÃO E PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA.

Parcelamento é uma confissão irretratável e irrevogável, diante disso, o crédito tributário ante o parcelamento torna-se certo e líquido, logo dedutível quando da efetivação do parcelamento.

TRIBUTO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa E POSTERIORMENTE PARCELADO. DEDUTIBILIDADE NO EXERCÍCIO DA CONFISSÃO DA DÍVIDA PELO REGIME DE COMPETÊNCIA.

O tributo, quando suspensa sua exigibilidade, não é certo e líquido. Entretanto, quando o contribuinte confessa de forma irretratável seus débitos, a despesa passa a ser líquida e certa, possibilitando-se a sua dedução pelo regime de competência, no período-base do reconhecimento da dívida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em face do empate no julgamento, conforme determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, dar provimento ao recurso voluntário para cancelar os lançamentos vencidos os Conselheiros Marco Rogério Borges, Evandro Correa Dias, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada) e Paulo Mateus Ciccone que negavam provimento.

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

Antônio Paulo Machado Gomes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), Jandir Jose Dalle Lucca, Antonio Paulo Machado Gomes, Paulo Mateus Ciccone (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

Relatório

O presente processo administrativo fiscal cuida-se de auto de infração (fls. 745 a 762) referente ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativo ao ano-calendário de 2008, lavrado contra a Sociedade Empresária Siem Offshore do Brasil S/A, ora Recorrente.

Resumidamente, a autoridade fiscal identificou as seguintes inconsistências:

- (i) impostos, taxas e contribuições (não dedutíveis), neste ponto a fiscalização glosou despesas referentes ao parcelamento de INSS;
- (ii) adições não computadas na apuração do Lucro Real (lucros auferidos no exterior), a fiscalização arbitrou o lucro a ser adicionado à base de cálculo do IRPJ e CSLL;
- (iii) inobservância do regime de competência (antecipação de custos ou despesas), tendo em vista o pagamento do auto de infração de PIS e COFINS referente ao ano-calendário de 2000, a fiscalização glosou essa despesa alegando desrespeito ao regime de competência; e
- (iv) multa isolada (retenções na fonte).

Inconformada com o lançamento tributário, a Recorrente impugnou (fls. 798 a 846) o auto de infração alegando, basicamente, (i) impossibilidade de arbitramento dos supostos lucros auferidos pelas sociedades controladas da impugnante no exterior, uma vez que as controladas não obtiveram lucro a ser adicionado à base de cálculo do IRPJ e CSLL; (ii) dedutibilidade dos valores relativos a parcelamento de débito fiscal de INSS e compensação de PIS e COFINS. Por fim, informou que realizou o pagamento da multa isolada (retenções na fonte), razão pela qual não impugna esse ponto.

A DRJ, por meio do Acórdão 07-44.031 (fls. 1131 a 1158), julgou improcedente a Impugnação da contribuinte.

Segundo a DRJ, ao apreciar a Impugnação da Recorrente (i) manteve o arbitramento de lucros auferidos no exterior, haja vista que a legislação brasileira exige que as controladas no exterior apresentem suas demonstrações financeiras para fins de consolidação do

resultado (artigo 394, §5º, I e IV do RIR/99); (ii) não acolheu a alegação de que caberia ao fisco comprovar que as despesas relativas a débitos de contribuição previdenciária (jan./2003 e jul./2005) teriam sido deduzidas, basta ver que os débitos de contribuição previdenciária foram apurados e declarados por meio das Guias de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social (GFIP), referentes às competências mencionadas. Tendo em vista que a recorrente apurou e confessou a obrigação de recolher os débitos, deveria ela comprovar que não levou tais valores ao resultado, com a juntada da demonstração de tal período, o que não foi feito; (iii) rechaçou a alegação de que as despesas com PIS e COFINS (fatos geradores de 2000) somente foram reconhecidos em 2008, pois tais valores estavam em discussão administrativa, uma vez que a regra é que a dedução deve considerar o princípio contábil da competência. Caberia à Recorrente realizar o registro do ajuste de exercícios anteriores, em contrapartida com o patrimônio líquido (artigos 186, §1º, da Lei n.º 6.404/76).

A Recorrente tomou ciência do referido Acórdão em 22.07.2019 (fl. 1172) e protocolou o Recurso Voluntário em 20/08/2019 (fls. 1175 a 1194).

(i) Em seu recurso voluntário a Recorrente alega que não cabe arbitramento do lucro auferido pelas sociedades controladas no exterior, pelo fato de não ter apresentado as demonstrações financeiras de suas controladas no exterior, pelo simples fato de estarem, as controladas, dispensadas, perante a autoridade local, da apresentação de tal demonstração; (ii) quanto às deduções de valores relativos a parcelamento de débito fiscal de INSS e à compensação de PIS e de COFINS, alega que tal glosa merece reparo, uma vez que a despesa com tais débitos somente foi reconhecida em 2008, pois os valores não eram reconhecidos como devidos e não foram constituídas obrigações em relação a eles no período de 2003 a 2005.

Por fim, realiza o seguinte pedido (fl. 1193):

“Pelo exposto, requer a ora Recorrente que o presente Recurso Voluntário seja conhecido e provido por este Eg. CARF, para reformar integralmente o v. acórdão recorrido, com o conseqüente cancelamento do Auto de Infração em questão.

Outrossim, protesta por todos os meios de prova admitidos, mormente pela produção de prova documental complementar e/ou realização de prova pericial e diligência.”

É o relatório

Voto

Conselheiro Antônio Paulo Machado Gomes, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade pelo que dele tomo conhecimento.

A controvérsia principal desse processo administrativo fiscal é o arbitramento dos lucros de controladas no exterior, bem como a indedutibilidade das despesas fiscais referentes a parcelamento de contribuições previdenciárias e ao pagamento de auto de infração de PIS e de COFINS.

Do Arbitramento de lucros auferidos no exterior

Conforme Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 730 a 737), a Recorrente deixou de adicionar ao lucro real do ano-calendário de 2008, supostos lucros auferidos por suas controladas no exterior, obrigando a autoridade fiscal ao arbitramento de ofício dos lucros das controladas no exterior, basicamente, sob as seguintes alegações:

- (i) ausência ou não apresentação, sem justificativa robusta, das demonstrações financeiras das controladas no exterior;
- (ii) a estrutura dos balancetes apresentados denunciaria supostas inconsistências no tocante aos valores neles inseridos, quando submetidos a “testes de análise horizontal”, já que a soma dos resultados das controladas exhibe números discrepantes daqueles constantes do resultado consolidado; e
- (iii) historicamente, as controladas no exterior não vêm apresentando resultado positivo (lucro), mas prejuízos, perdendo-se de vista o fundamento econômico para a manutenção de suas atividades;

Segundo a fiscalização, a Recorrente foi intimada diversas vezes a apresentar suas Demonstrações Financeiras, relativas a cada uma das controladas no exterior, com as correspondentes notas explicativas, bem como as Declarações Fiscais (similar à nossa DIPJ) entregues às autoridades fazendárias das respectivas nacionalidades, de forma a se verificar a consistência dos valores informados no Balanço Patrimonial Consolidado e na DIPJ do ano-calendário de 2008.

Contudo, tendo em vista que a Recorrente não apresentou as Demonstrações Financeiras referentes às suas controladas no exterior, assim como não apresentou as Declarações Fiscais (similares à DIPJ) não houve outro caminho que não o arbitramento dos lucros dessas controladas no exterior.

Todavia, segundo a Recorrente, esta informou à fiscalização que não teria as Demonstrações Financeiras das controladas, assim como as Declarações Fiscais, pois as legislações atinentes às controladas no exterior não exigiam a elaboração das Demonstrações Financeiras e Declarações Fiscais.

Para tanto, apresentou à fiscalização, bem como em sua impugnação, documentos que comprovariam tais alegações, como traduções juramentadas do “*Certificate of Goodstanding*” (Doc. 03 da Impugnação, e-fls. 885 a 889) e cópia de documento extraído diretamente do site do Estado de Delaware que confirma a dispensa das empresas constituídas sob a forma de “LLC” (*Limited Liability Companies*) no referido Estado de recolherem o imposto de renda, e atesta a dispensa de prestarem qualquer declaração de rendimentos ao fisco local (Doc. 04 da Impugnação, e-fls. 890 a 913) para comprovar suas alegações no tocante à controlada Consub Delaware LLC.

Já no tocante à controlada Norsul Offshore Inc, sediada na República do Panamá, a Recorrente apresentou “*Legal Opinion*” emitida por sociedade de advogados regularmente

habilitada (*Shirley y Asociados*), juntamente com sua tradução juramentada, que, nos termos do art. 694, do Código Tributário daquele país, a elaboração e a entrega de demonstrações financeiras às autoridades locais somente será exigida quando a sociedade domiciliada no Panamá auferir receitas dentro do território panamenho, o que não seria o caso da Norsul (Doc. 07 da Impugnação, e-fls. 914 a 965).

Mas para comprovar os prejuízos auferidos pelas controladas no exterior, a Recorrente apresentou os balancetes de verificação de suas controladas, dos quatro trimestres de 2008 (Doc. 10 da Impugnação, e-fls. 957 a 995). Além de cópia das Demonstrações Financeiras com os resultados consolidados devidamente auditadas pela PricewaterhouseCoopers e publicadas no Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro, esclarecendo que, por ausência de previsão legal, não foram produzidas notas explicativas específicas das empresas controladas Consub Delaware LLC e Norsul Offshore Inc (Doc. 11 da Impugnação, e-fls. 1003 a 1004).

Contudo, mesmo recebendo essas informações, a fiscalização achou por bem arbitrar os lucros das controladas no exterior, pois além da não apresentação das Demonstrações Financeiras e das Declarações Fiscais, foram realizados pela fiscalização “testes de análise horizontal” os quais denunciariam supostas inconsistência nos balancetes apresentados, já que a soma dos resultados das controladas exhibe números discrepantes daqueles constantes do resultado consolidado. Segue abaixo o teste pela fiscalização:

	BALANÇO PATRIMONIAL CONSOLIDADO (A)	RESULTADO CONTROLADORA (B)	DIFERENÇA (C = A - B)	SOCIEDADES CONTROLADAS			SOMA (G = C+D+E)
	RESULTADO CONSOLIDADO	DSND CONSUB (SIEM OFF-SHORE)	RESULTADO CONTROLADAS 1	ARACAJU SERVIÇOS AUXILIARES LTDA (D)	CONSUB DELAWARE LLC (E)	NORSUL OFFSHORE INC (F)	RESULTADO CONTROLADAS 2
País	-	-	-	Brasil	Estados Unidos	Panamá	
Perc. Participação	-	-	-	99,99%	100%	100%	
Ativo Circulante	36.903.000,00	32.211.520,00	4.691.480,00	2.628.440,97	11.119.248,80	193.119,02	13.940.808,80
Ativo Ñ Circulante - ARLP	12.197.000,00	2.450.187,00	9.746.813,00	1.539.131,15	0,00	2.372.055,00	3.911.186,15
ANC - Investimentos	0,00	4.784.240,00	-4.784.240,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ANC - Imobilizado	20.619.000,00	20.607.105,00	11.895,00	0,00	0,00	11.685,00	11.685,00
ANC - Intangível	467.000,00	242.215,00	224.785,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ANC - Diferido	2.686.000,00	2.910.876,00	-224.876,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total Ativo	72.872.000,00	63.206.143,00	9.665.857,00	4.167.572,12	11.119.248,80	2.576.859,02	17.863.679,95
Passivo Circulante	9.103.000,00	30.257.041,00	-21.154.041,00	1.565.776,15	13.625.276,56	4.531.132,41	19.722.185,12
Passivo Ñ Circulante	34.610.000,00	1.836.173,00	32.773.827,00	0,00	-4.688.472,48	0,00	-4.688.472,48
Patrimônio Líquido	29.159.000,00	31.112.931,00	-1.953.931,00	2.601.795,97	2.182.444,73	-1.954.269,51	2.829.971,19
Total Passivo	72.872.000,00	63.206.145,00	9.665.855,00	4.167.572,12	11.119.248,80	2.576.862,90	17.863.683,83
Fonte	Balanço Patrimonial DOERJ de 19/04/2010	DIPJ Ex. 2009 AC 2008 da SIEM		DIPJ Ex. 2009 AC 2008 da ARACAJU	Balancete de dez/2008 Resp. Termo 10/2012	Balancete de dez/2008 Resp. Termo 10/2012	-

Conforme TVF (e-fl. 733), as supostas inconsistências nos balancetes apresentados podem ser observadas quando comparadas a coluna G (R\$ 17.863.679,95) com a

coluna C (R\$9.665.857,00), uma vez que apresentam uma diferença de R\$ 8.197.823 entre o valor consolidado e os Balancetes de Verificação.

Sobre esse ponto, a Recorrente alega que os “testes de análise horizontal” realizados pela fiscalização não consideram o art. 250 da Lei n.º 6.404/76 que exige a eliminação das operações “*inter company*” no momento da consolidação das demonstrações financeiras e que ao realizar essas eliminações “*inter company*” restaria uma diferença irrisória de R\$ 19.967,56, o que pode ser observado abaixo na planilha com as considerações da Recorrente:

	BALANÇO PATRIMONIAL CONSOLIDADO (A)	RESULTADO DA CONTROLADORA (B)	DIFERENÇA (C = A - B)	SOCIEDADES CONTROLADAS			SOMA (G = C+D+E)	EVENTUAL DISCREPÂNCIA (C - G)
	RESULTADO CONSOLIDADO	DSND CONSUB (SIEM OFFSHORE)	RESULTADO CONTROLADAS 1	ARACAJU SERVIÇOS AUXILIARES LTDA (D)	CONSUB DELAWARE LLC (E)	NORSUL OFFSHORE INC (F)	RESULTADO CONTROLADAS 2	
Pais				Brasil	Estados Unidos	Panamá		
Perc. Participação				99,99%	100%	100%		
Ativo Circulante	36.903.000,00	32.211.520,00	4.691.480,00	2.628.440,97	11.119.248,80	193.119,02	13.940.808,79	-9.249.328,79
Ativo não Circulante - ARLP	12.197.000,00	2.450.187,00	9.746.813,00	1.539.131,15	0,00	2.372.055,00	3.911.186,15	5.835.626,85
ANC - Investimentos	0,00	4.784.240,00	-4.784.240,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-4.784.240,00
ANC - Imobilizado	20.619.000,00	20.607.105,00	11.895,00	0,00	0,00	11.685,00	11.685,00	210,00
ANC - Intangível	467.000,00	242.215,00	224.785,00	0,00	0,00	0,00	0,00	224.785,00
ANC - Diferido	2.686.000,00	2.910.876,00	-224.876,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-224.876,00
Total Ativo	72.872.000,00	63.206.143,00	9.665.857,00	4.167.572,12	11.119.248,80	2.576.859,02	17.863.679,94	-8.197.828,82
Passivo Circulante	9.103.000,00	30.257.041,00	-21.154.041,00	1.565.776,15	13.625.276,55	4.531.132,41	19.722.185,11	-40.876.226,11
Passivo não Circulante	34.610.000,00	1.836.173,00	32.773.827,00	0,00	-4.688.472,48	0,00	-4.688.472,48	37.462.299,48
Patrimônio Líquido	29.159.000,00	31.112.931,00	-1.953.931,00	2.601.795,97	2.182.444,73	-1.954.269,51	2.829.971,19	-4.783.902,19
Total Passivo	72.872.000,00	63.206.143,00	9.665.855,00	4.167.572,12	11.119.248,80	2.576.862,90	17.863.683,82	-8.197.828,82
	Balanço Patrimonial DOERJ de 19/04/2009	DIPJ Ex. 2009 AC 2008 da SIEM		DIPJ Ex. 2009 AC 2008 da ARACAJU	Balancete de dez/2008 Resp. Termo 10/2012	Balancete de dez/2008 Resp. Termo 10/2012		

EXPLICAÇÃO DA EVENTUAL DISCREPÂNCIA:

1 - No Balanço Patrimonial publicado no DOERJ de 19/04/2009 foram feitas as seguintes eliminações:

4.784.240,68 referente aos investimentos da Controladora nas controladas Aracaju Serviços Auxiliares Ltda e Consub Delaware LLC conf nota explicativa n° 7.

2.372.055,00 Referente aos empréstimos entre a Controladora e a Norsul Offshore Inc equivalente a USD 1,015,000.00 conforme nota explicativa n° 12.

1.539.131,15 Referente a saldo de transações entre a Controladora e a Aracaju Serviços Auxiliares Ltda conforme nota explicativa n° 12.

8.695.426,83

2 - Contas a receber registrado no balancete da Norsul Offshore Inc em conta de passivo

-477.630,45 Valor corresponde a USD 204,377.60 que foi devidamente reclassificado na elaboração das Demonstrações Financeiras publicadas no DOERJ também destacado na nota explicativa n° 12.

3 - Discrepância Imaterial discreta

-19.967,56

8.197.828,82 Total da eventual discrepância apontada.

De acordo com a Recorrente, a discrepância de R\$ 8.197.823 é eliminada quando se exclui as operações intragrupo referentes aos investimentos nas controladas, aos empréstimos e às transações.

Contudo, mesmo com essa informação, a fiscalização alegou um terceiro motivo para o arbitramento dos lucros das controladas no exterior, qual seja o fato das controladas apresentarem prejuízos sucessivos o que inviabilizaria o fundamento econômico para manter os investimentos nessas controladas.

Além do mais, a controladora no Brasil teria realizado mútuos com suas controladas no exterior, as quais auferiram prejuízos sucessivos, o que inviabilizaria um mútuo, a não ser que essas controladas tivessem na verdade lucros. Logo, a necessidade do arbitramento dos lucros dessas controladas no exterior.

Pois bem, apresentadas as alegações de ambas as partes, entendo que os arbitramentos dos lucros das controladas no exterior da Recorrente não devem prosperar, pois é de notório conhecimento que a legislação de paraísos fiscais não exige a apresentação de

Demonstrações Financeiras, bem como de Declarações Fiscais. Dessa forma, Delaware e Panamá são classificados no Brasil como paraísos fiscais, conforme dispõe a Instrução Normativa RFB n.º 1.037/10, uma vez que essas localizações não dão acesso às informações societárias, financeiras e fiscais das empresas lá localizadas.

Ademais, arbitrar o lucro em função de “testes de análise horizontal” sem a eliminação das operações intragrupo, nos termos do art. 250 da Lei n.º 6.404/76, não me parece adequado e de acordo com a legislação tributária pertinente ao IRPJ e CSLL.

A Recorrente demonstrou por meio da documentação acostada aos autos que ao eliminar as operações intragrupo, o resultado apresentado na DIPJ condiz com os balancetes de verificação e com a Demonstração Financeira Consolidada Auditada.

Cabe-se destacar que no processo de consolidação nos termos do CPC 36, deve-se eliminar os investimentos nas controladas, os empréstimos e as transações intragrupo.

Dessa forma, a justificativa apresentada pela Recorrente me parece bem plausível e deveria ter sido acatada pela fiscalização.

Ressalta-se também que conforme a Súmula CARF n.º 97 “o arbitramento do lucro em procedimento de ofício pode ser efetuado mediante a utilização de qualquer uma das alternativas de cálculo enumeradas no art. 51 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, **quando não conhecida a receita bruta**” (g.n). No caso em questão, a receita bruta era conhecida e estava devidamente registrada nos Balancetes de Verificação apresentados, conforme se observa a e-fl. 977, abaixo reproduzida:

RJ RIO DE JANEIRO I DRF

Fl. 977

DSND NORINC
BALANCETE NORINC - NORISUL OFFSHORE INC
Período Atual: DEZ-08

Data: 03-JAN-13 13:09:50
Página: 5

Moeda: USD
EMPRESA=05 (NORINC)
CONTA

CONTA	Saldo Anterior	Débitos no Mês	Créditos no mês	Saldo
3 - Resultado do Exercício	(43.469,71)	(4.177,09)	(4.957,09)	(42.689,71)
31 - Receitas Operacionais	33.500,00	0,00	(3.100,00)	36.600,00
311 - Receitas no Mercado Interno	33.500,00	0,00	(3.100,00)	36.600,00
31102 - Vendas de Serviços	33.500,00	0,00	(3.100,00)	36.600,00
3110201 - Venda de serviços	33.500,00	0,00	(3.100,00)	36.600,00
311020102 Afretamentos	33.500,00	0,00	(3.100,00)	36.600,00
33 - Custo das Mercadorias Vendidas	77.931,27	4.153,56	1.794,00	80.290,83
332 - Custo dos Serviços Prestados	77.931,27	4.153,56	1.794,00	80.290,83
33201 - Custo dos Serviços Prestados M	77.931,27	4.153,56	1.794,00	80.290,83
3320102 - Custo do Equipamento	116.942,19	0,00	0,00	116.942,19
332010203 Material de Consumo	28.321,27	0,00	0,00	28.321,27
332010205 Seguro	88.620,92	0,00	0,00	88.620,92
3320103 - Custo da Operação	(39.010,92)	4.153,56	1.794,00	(36.651,36)
332010313 Serviços Técnicos Diversos	2.324,00	0,00	0,00	2.324,00
332010359 Reversão de Provisão Despesa Exercício Anterior	(530,00)	0,00	0,00	(530,00)
332010398 Provisão de Despesas	(40.804,92)	4.153,56	1.794,00	(38.445,36)
34 - Despesas Operacionais	(961,56)	23,53	63,09	(1.001,12)
342 - Resultados Financeiros Líquido	(961,56)	23,53	63,09	(1.001,12)
34201 - Resultados Financeiros Líquido	(961,56)	23,53	63,09	(1.001,12)
3420101 - Despesas Financeiras	567,39	23,53	0,00	590,92
342010101 Despesas Bancárias	468,91	23,53	0,00	492,44
342010112 Variações Cambiais Passivas	98,48	0,00	0,00	98,48

Logo, caberia à fiscalização demonstrar que aquelas receitas brutas registradas nos Balancetes de Verificação apresentados não condiziam com a realidade, bem como demonstrar a imprestabilidade das informações contábeis apresentadas para caminhar para o arbitramento. O que não foi feito pela autoridade fiscal.

Além disso, arbitrar lucros alegando que empresas com prejuízos contábeis sucessivos não podem realizar empréstimos não tem fundamento econômico, uma vez que empresas com EBTIDA positivo ou que obtêm empréstimos perante terceiros podem realizar empréstimos mesmo tendo prejuízos.

Portanto, entendo que todas as três alegações feitas pela fiscalização para realizar os arbitramentos dos lucros das controladas no exterior da Recorrente não merecem prosperar. Além disso, caso houvesse necessidade de arbitramento deveria ter se adotado as receitas conforme determina a Súmula CARF n.º 97.

E, por fim, tendo em vista que os Balancetes de Verificação apresentados com prejuízos condizem com os valores apresentados na DIPJ, como também com a informação independente, qual seja a Demonstração Financeira publicada no DOERJ de 19/04/2009, resta claro que a Recorrente tem razão em suas alegações.

Dessa forma, VOTO POR DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário no tocante a não adição ao lucro real dos lucros arbitrados pela fiscalização no tocante às participações nas controladas no exterior CONSUB e NORSUL.

Dos custos ou despesas operacionais

Parcelamento INSS

Conforme TVF (e-fls 737 e 738) o parcelamento de INSS foi contabilizado em 2008, veja:

“2.3.1. Parcelamento do INSS

Como acima relatado (subitem 1.6), a fiscalizada foi intimada através do Termo n.º 09/2012 a apresentar os elementos referentes ao parcelamento requerido, em 22/04/2008, **que foi objeto de contabilização na conta de passivo 221040101 - Parcelamento de INSS, no valor total de R\$ 322.965,76, cuja contrapartida acarretou dedução da base de cálculo do imposto nas contas 341010255 - Multa s/ Tributos e Parcelamentos, nos valores de R\$ 191.153,67 (Principal) e R\$ 22.938,60 (multa), e na conta 342010110-Juros sobre Parcelamento de Tributos, no valor de R\$108.873,49 (juros), conforme retrata o razão contábil da conta passiva, acostada aos autos.** Tais valores estão de conformidade com o extrato da “Dataprev “Consulta Valores da Composição”, fornecido pela fiscalizada, na resposta ao Termo n.º 09/2012, a qual aditou também as cotas quitadas no ano de 2008, bem como a “Intimação para Pagamento - IP n.º 00016775/2008”, além do extrato “Lançamento de Débito Confessado em GFIP”. Esses dois últimos documentos evidenciam que os débitos parcelados correspondem à contribuição previdenciária declarada em GFIP e são relativos ao período compreendido entre janeiro de 2003 e julho de 2005.” (g.n)

Portanto, percebe-se do TVF que os valores referentes ao Parcelamento do INSS foram contabilizados somente em 2008. Esse fato é também corroborado com o Balancete de Verificação (e-fl. 689), abaixo reproduzido, bem como pelo Razão Contábil a e-fl. 723.



REPUBLICA DE JANEIRO I DRF

Ministério da Fazenda



Fl. 689

Receita Federal

DSND CONSUB S.A.

27.596.568/0001-73

Balancete compreendendo o período de 01/01/2008 a 31/12/2008

Nível	Código	Conta	Tipo	Saldo InicialD/C	Total Débitos	Total Créditos	Saldo FinalD/C
3	212	Outros Valores a Pagar	S	505.000,00 C	356.435,74	520.000,00	668.564,26 C
4	21202	Provisões	S	505.000,00 C	356.435,74	520.000,00	668.564,26 C
5	2120201	Provisões	S	505.000,00 C	356.435,74	520.000,00	668.564,26 C
6	212020104	Outras Provisões	A	505.000,00 C	356.435,74	520.000,00	668.564,26 C
3	213	Empréstimos e Financiamentos	S	1.328.475,00 C	1.294.189,05	22.426.621,05	22.460.907,00 C
4	21301	Em Moeda Nacional	S	0,00	605.852,25	605.852,25	0,00
5	2130101	Empréstimos e Financiamentos em R\$	S	0,00	605.852,25	605.852,25	0,00
6	213010102	Emprést. e Financiam. em R\$ - Real S/A	A	0,00	605.852,25	605.852,25	0,00
4	21302	Em Moeda Estrangeira	S	1.328.475,00 C	688.336,80	21.820.768,80	22.460.907,00 C
5	2130201	Empréstimos e Financiamentos em Moeda Estrangeira	S	1.328.475,00 C	688.336,80	21.820.768,80	22.460.907,00 C
6	213020101	Empr. Fin. em Moeda Estrang.	A	1.328.475,00 C	688.336,80	21.820.768,80	22.460.907,00 C
2	22	Exigível a Longo Prazo	S	2.560.762,98 C	5.007.098,32	4.282.508,85	1.836.173,51 C
3	221	Outros Valores a Pagar	S	2.560.762,98 C	5.007.098,32	4.282.508,85	1.836.173,51 C
4	22101	Débitos com Terceiros	S	2.557.348,18 C	4.092.011,75	3.073.794,72	1.539.131,15 C
5	2210101	Coligadas e Controladas	S	2.557.348,18 C	4.092.011,75	3.073.794,72	1.539.131,15 C
6	221010102	Aracaju Serviços Auxiliares Ltda	A	2.557.348,18 C	4.092.011,75	3.073.794,72	1.539.131,15 C
4	22104	Impostos e Taxas	S	3.414,80 C	915.086,57	1.208.714,13	297.042,36 C
5	2210401	Parcelamento	S	3.414,80 C	915.086,57	1.208.714,13	297.042,36 C
6	221040103	Parcelamento COFINS	A	0,00	691.350,68	691.350,68	0,00
6	221040101	Parcelamento INSS	A	0,00	70.446,67	367.489,03	297.042,36 C
6	221040104	Parcelamento PIS	A	0,00	149.792,63	149.792,63	0,00

Segundo a fiscalização, tais valores não poderiam ser dedutíveis, pois tratam-se de contribuições previdenciárias referentes às competências 01/2003 a 07/2003. Logo, segundo o regime de competência, tais valores referem-se a competências anteriores ao ano-calendário de 2008, sendo que o lançamento correto a ser feito era registrar esses débitos contra lucros e prejuízos acumulados.

Contudo, o fato de confessar débitos previdenciários em GFIP, de competências anteriores, não significa que tais débitos eram de conhecimento do contribuinte naquelas competências, bem como deveriam ser registrados nas respectivas competências.

Conforme instruções da própria Receita Federal do Brasil (<https://www.gov.br/pt-br/servicos/parcelar-imposto-gfip>) para se realizar parcelamentos ordinários, o contribuinte primeiro deve declarar os débitos em GFIP para logo após acessar o sistema e selecionar as divergências de GFIP x GPS (por competência) que deseja incluir no parcelamento. Ao realizar esse procedimento o sistema da RFB agendará a transformação destas divergências em processos de débitos (DCG), o que ocorrerá à noite, sendo que os DCGs poderão ser parcelados a partir do dia seguinte.

Sendo assim, e tendo em vista que o parcelamento do INSS foi contabilizado somente em 2008, fica evidente que a Recorrente somente tomou conhecimento desses débitos em 2008 apesar de se tratar de débitos de competências anteriores.

É importante destacar que a Recorrente é auditada por uma grande empresa de auditoria, o qual por normas contábeis e de auditoria, caso não fosse correto a contabilização adotada pela Recorrente em 2008, a empresa de auditoria deveria ressaltar o procedimento em seu Parecer de Auditoria das Demonstrações Financeiras da Recorrente. O que não aconteceu, indicando que o procedimento foi aceito pelos seus auditores independentes.

Sabe-se que a GFIP é termo de confissão de dívida em relação aos valores declarados e não recolhidos. Logo, se esses valores tivessem sido declarados antes de 2008, fatalmente a RFB, em procedimento de fiscalização eletrônica, solicitaria o pagamento dessas competências em aberto. Sendo que essa solicitação, somente ocorreu em 2008 conforme se percebe da Intimação para Pagamento - IP n.º 16775/2008 (e-fl. 173), veja:

MINISTERIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil

INTIMAÇÃO PARA PAGAMENTO -- IP Nº 00016775/2008

CONTRIBUINTE: DSND CONSUB S.A. CNPJ / CEI: 27.596.568/0001-73
--

Fica o contribuinte acima identificado intimado a pagar até o dia 19/04/2008, o valor não recolhido das contribuições declaradas nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP referentes às competências de 01/2003 a 07/2005, sob pena de:

- Inscrição em Dívida Ativa e Cobrança Judicial;
- Inclusão da empresa e de seu(s) responsável(is) no Cadastro Informativo de Débitos não quitados de Órgãos e Entidades Federais – CADIN.

O discriminativo dos valores devidos e as instruções para pagamento encontram-se disponíveis no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br (RECEITA PREVIDENCIÁRIA / REGULARIZAÇÃO DE DIVERGÊNCIAS) ou na Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, conforme endereço abaixo.

É facultado ao contribuinte optar pelo parcelamento dos valores devidos dentro do prazo para pagamento, respeitadas as condições estabelecidas na legislação pertinente.

Em caso de comparecimento à RFB, o contribuinte deverá estar munido do instrumento de constituição da empresa, respectivas alterações e, se for o caso, instrumento de mandato.

Fica ressalvado o direito de a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN e/ou a Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB cobrar, em nome do INSS, quaisquer créditos previdenciários de responsabilidade do contribuinte acima identificado, que venham a ser constituídos posteriormente, referentes ao mesmo período.

RIO DE JANEIRO, 19 DE FEVEREIRO DE 2008

ENDEREÇO DA RFB PARA COMPARECIMENTO DO CONTRIBUINTE

AV. PRESIDENTE VARGAS 418 – LOJA CENTRO RIO DE JANEIRO – RJ 20071-000

Desse modo, não há como afirmar que o fato de a Recorrente ter confessado os débitos em GFIP implicou em dedução desses valores no lucro real em suas respectivas datas, segundo o regime de competência. Tal conclusão não é possível, pois não há nada nos autos que levam a essa conclusão. Como os créditos tributários não foram adimplidos, não há substrato legal para se afirmar que tais valores foram em 2003 e 2007 deduzidos no lucro real.

Com base nas provas acostadas aos autos, verifica-se que tais despesas somente foram deduzidas no lucro real em 2008, quando a Recorrente aderiu ao parcelamento. Pois o momento em que a despesa se torna plenamente eficaz e exigível é no momento em que ocorreu a adesão ao parcelamento, **deixando, desse modo, o débito a sua condição de incerteza e passando a ser líquido e certo, uma vez que a própria adesão ao parcelamento configura confissão irrevogável e irretratável do contribuinte em relação ao débito.** Vejamos os Acórdãos do CARF n.º 1101-001.037 – 2014 e 1201-001.185 – 2015, respectivamente:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Ano-calendário: 2009

DECADÊNCIA - ALTERAÇÃO DO SALDO DE PREJUÍZO-GLOSA NO APROVEITAMENTO. A contagem do prazo legal de decadência para que o fisco altere o valor do saldo de prejuízo fiscal deve ter início no período em que

o prejuízo fiscal foi apurado e não o período em que o prejuízo fiscal foi aproveitado na compensação com lucro líquido.

TRIBUTO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa E POSTERIORMENTE INCLUÍDO EM PROGRAMA DE PARCELAMENTO. DEDUTIBILIDADE NO EXERCÍCIO DA CONFISSÃO DA DÍVIDA PELO REGIME DE COMPETÊNCIA. O tributo, quando suspensa sua exigibilidade, não é certo e líquido, não chegando a representar uma despesa real e, menos ainda, necessária. Contudo, no momento em que o contribuinte confessa de forma irretratável seus débitos, a despesa passa a ser líquida e certa, possibilitando-se a sua dedução pelo regime de competência, no período-base do reconhecimento da dívida.

Assunto: Normas de Administração Tributária
Ano-calendário: 2007

TRIBUTO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa E POSTERIORMENTE INCLUÍDO EM PROGRAMA DE PARCELAMENTO. REFIS. DEDUTIBILIDADE NO EXERCÍCIO DA CONFISSÃO IRRETRATÁVEL E IRREVOGÁVEL DO PROGRAMA.

O tributo quando em discussão judicial e com exigibilidade suspensa, não é certo e líquido, pois, sujeita a evento futuro incerto, não representando uma despesa real e, menos ainda, necessária. **No momento em que o contribuinte confessa de forma irretratável e irrevogável seus débitos, a despesa passa a ser líquida e certa, possibilitando-se a sua dedução pelo regime de competência, no período-base do reconhecimento da dívida.**

Esse entendimento estende-se inclusive aos encargos legais. Eles também são passíveis de dedução pelo princípio da competência, ainda que decorrentes de parcelamento, haja vista que o parcelamento é uma confissão irretratável e irrevogável. Sobre o montante levado a parcelamento não há qualquer incerteza ou iliquidez.

No caso em tela, verifica-se que a dedutibilidade da despesa ocorreu quando esta foi de fato incorrida, mesmo momento em que se tornou plenamente eficaz e exigível, não havendo possibilidade de condição impeditiva à sua dedutibilidade.

Desse modo, como a adesão ao parcelamento ocorreu em 22 de abril de 2008, sua dedutibilidade enquadra-se integralmente no ano calendário de 2008.

Diante do exposto incabível a glosa do valor original e dos encargos legais originários da consolidação dos débitos parcelados da previdência social.

Cabe-se destacar que a fiscalização não glosou apenas o principal parcelado, mas parte das multas e dos juros vinculados ao parcelamento, alegando que esses encargos somente seriam dedutíveis quando do seu parcelamento, ou seja, seguindo o regime de caixa.

Contudo, tendo em vista que os juros e a multa referem-se ao atraso no pagamento de débitos de competências anteriores que foram atualizados até o momento de adesão ao parcelamento, não há que se adotar o regime de caixa, mas sim o regime de competência, sendo que o acessório (multa e juros) deve seguir o principal.

Dessa forma, VOTO POR DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário da Recorrente aceitando a dedutibilidade dessas despesas de parcelamento do INSS.

Da compensação do Pis e da Cofins

Verifica-se do Acórdão n.º 12-19.339 da 3ª Turma da DRJ/RJ01 (e-fls 195 a 205) que a Recorrente foi autuada, sendo identificados valores devidos de PIS e COFINS sobre três irregularidades, quais sejam, (i) Omissão de receitas - Passivo não comprovado; (ii) Custos ou despesas não comprovados — glosa de custos; e (iii) Custos ou despesas não comprovados — glosa de despesas. Contudo, a DRJ/RJ01 acatou parte das alegações da Recorrente e cancelou parte do auto de infração.

Sendo assim, a Recorrente desistiu de interpor Recurso Voluntário no processo n.º 10730.004924/2005-15 e optou por efetuar a compensação do saldo remanescente, por meio do programa eletrônico PER/DCOMP 3.3, dos créditos tributários relativos às contribuições PIS e COFINS apuradas no ano-calendário de 2000.

Portanto, verifica-se nos autos que o PIS e a COFINS do auto de infração processo n.º 10730.004924/2005-15 foram compensados, após finalizada a discussão no âmbito administrativo que reconheceu parcialmente o pedido da Recorrente. Até então, como esses créditos tributários estavam em discussão administrativa, estavam com sua exigibilidade suspensa, de acordo com o artigo 151, III do CTN:

“Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

[...]

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

[...]

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.”

Assim, em que pesem serem os créditos tributários oriundos de 2000, eles eram ilíquidos e incertos, uma vez que a Recorrente discutia a exigibilidade deles administrativamente. Tanto é assim que obteve parcial provimento de seu pedido. Ante a esse cenário, aplica-se o artigo 344, §1º do RIR/99 que disciplina que o regime de competência não é aplicável aos tributos com exigibilidade suspensa:

Art. 344. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência ([Lei n.º 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 n.º 5.172, de 1966](#), haja ou não depósito judicial ([Lei n.º 8.981, de 1995, art. 41, § 1º](#)).

Com isso, não há como tratar de redução indevida de lucro, dado que a Recorrente, consoante o dispositivo acima estava dispensada da aplicação do regime de competência. Na verdade, ela realizou a dedução de tais despesas assim que cientificada da procedência parcial de seu pedido, uma vez que de acordo com a legislação, em razão da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, estava dispensada de aplicar o regime de competência.

Portanto, VOTO POR DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário para afastar a glosa dos valores das despesas compensadas de PIS e de CONFIS, haja vista que a legislação prevê que em caso de suspensão da exigibilidade do crédito tributário não há necessidade de se obedecer ao regime de competência.

Da conclusão

Por todo o exposto, VOTO POR DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, anulando o auto de infração ora recorrido.

É como eu voto.

Antônio Paulo Machado Gomes