



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13005.721719/2014-93
ACÓRDÃO	9101-007.159 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	1 de outubro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDA	ALLIANCE ONE BRASIL EXPORTADORA DE TABACOS LTDA.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2009

RECURSO ESPECIAL. DISTINÇÃO FÁTICA RELEVANTE ENTRE OS CASOS. NÃO CONHECIMENTO.

Não resta configurada a divergência jurisprudencial quando há, entre o caso recorrido e o caso paradigmático, distinções fáticas relevantes que foram determinantes para o alcance das soluções diversas. Daí concluir que a ausência de similitude fático-jurídica entre as decisões cotejadas impede o conhecimento recursal.

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. 1.005/1.051) interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (“PGFN”) em face do Acórdão nº **1402-003.890** (fls. 946/1.003), o qual negou provimento ao recurso de ofício com base na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2009

DÉBITOS INCLUÍDOS NO PARCELAMENTO INSTITUÍDO PELA LEI Nº 11.941, DE 2009. LIQUIDAÇÃO DE JUROS DE MORA CONTABILIZADOS NO PASSIVO COM UTILIZAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS DE CSLL.

Os valores referentes aos prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL utilizados na liquidação de débitos relativos a multas, juros e encargos induídos no parcelamento da Lei nº 11.941/2009, por força de expressa e literal definição do artigo 4º, parágrafo único, do mencionado dispositivo legal, não serão computados na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

No Apelo, sustenta a Fazenda Nacional que:

[...]

Como se vê, a r. decisão recorrida que a lei permite a exclusão da base de cálculo da contribuição ao Pis e da Cofins a receitas equivalentes à redução de multa, juros e encargo legal, independentemente da forma de registro contábil adotada.

Ao decidir dessa forma, a Turma recorrida adotou entendimento divergente daquele que prevaleceu no **Acórdão n. 1402-001.478**, da lavra da 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, assimementado:

“Processo nº 11065.720138/2012-32

Recurso nº Voluntário

Acórdão nº 1402001.478 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 09 de outubro de 2013

Matéria IRPJ E CSLL

Recorrente VIAÇÃO CANOENSE S/A

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ
Exercício: 2010

[...]

EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO. RECEITAS DECORRENTES DA UTILIZAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS DA CSLL PARA LIQUIDAÇÃO DE MULTAS E JUROS.

São tributáveis as receitas correspondentes a 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.

[...]

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.

Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejulgado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

[...]

Portanto, há clara divergência entre os julgados confrontados quanto à possibilidade de exclusão da base de cálculo das receitas originadas da liquidação de um passivo com a utilização de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL. Logo, estando demonstrada a divergência jurisprudencial, encontram-se presentes os requisitos de admissibilidade do recurso especial, consoante o disposto no art. 67, Anexo II, do RI-CARF.

[...]

Despacho de fls. 1.054/1.055 deu seguimento a matéria nos seguintes termos:

[...]

5. Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a Recorrente logrou êxito em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, como a seguir demonstrado (destaques do original transcrito):

“Utilização de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL para liquidação de multas e juros”

Decisão recorrida:

[...]

Acórdão paradigma nº 1402-001.479, de 2013: (Admitido como paradigma, com fundamento no art. 67, § 2º (Anexo II), do RI/CARF/2015)

EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO. RECEITAS DECORRENTES DA UTILIZAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS DA CSLL PARA LIQUIDAÇÃO DE MULTAS E JUROS.

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.

6. Com relação a essa matéria, **ocorre o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

7. Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que *os valores referentes aos prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL utilizados na liquidação de débitos relativos a multas, juros e encargos incluídos no parcelamento da Lei nº 11.941/2009, por força de expressa e literal definição do artigo 4º, parágrafo único, do mencionado dispositivo legal, não serão computados na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS*, o **acórdão paradigma apontado** (Acórdão nº 1402-001.479, 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.*

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

9. 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. 1.063/1.081. Questiona o conhecimento recursal, alegando que:

[...]

II. DA INADMISSIBILIDADE DO RECURSO ESPECIAL

[...]

Conforme mencionado, no recurso especial foi indicado como paradigma o Acórdão nº 1402-001.478. **O despacho de admissibilidade, contudo, baseou sua análise no Acórdão nº 1402-004.479, o qual não foi trazido como paradigma pela PGFN em seu apelo especial.**

Como se não bastasse, o acórdão paradigma contempla situação fática totalmente distinta do caso concreto, uma vez que naquele caso o procedimento contábil seguido pelo contribuinte não envolveu a escrituração de valores de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL no ativo fiscal diferido.

O tratamento contábil dispensado pela Recorrida orbitou a discussão central travada no presente caso, tendo inclusive representado elemento para solução da controvérsia, nas palavras da própria Recorrente, que em seu recurso pontua (Fl. 1.025):

"Ademais, há o questionamento da Fiscalização no tocante à validade do procedimento adotado pela contribuinte, de modo que a origem dos ativos fiscais diferidos passa a ser um elemento a ser considerado para resolver a controvérsia no presente processo administrativo." (Destaque da Recorrida)

[...]

A decisão paradigma, de outro lado, em sua breve análise de pouco mais de uma página, nada expressou sobre o tema, uma vez que naquele caso o contribuinte seguiu procedimento contábil distinto.

Portanto, denotam-se presentes distinções fáticas relevantes entre a r. decisão recorrida e a decisão paradigma, tornando inviável o cotejo analítico e, por conseguinte, o confronto entre elas.

Impõe-se, desta forma, a negativa de conhecimento do recurso especial

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

Em seguida os autos foram encaminhados para a 3ª Turma da CSRF que, por meio da Resolução **9303-000.154** (fls. 1.087), declinou competência para essa E. 1ª Turma da CSRF, sendo posteriormente a mim distribuído.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Luis Henrique Marotti Toselli**, Relator

Conhecimento

O recurso especial é tempestivo.

Quanto ao alegado equívoco do *paradigma* analisado no despacho de admissibilidade (Acórdão nº 1402-001.479, e não o de nº 1402-001.478, este sim indicado pela Recorrente), cumpre observar que ambas as decisões foram proferidas na mesma Sessão e possuem idêntica ementa na matéria que se busca rediscutir.

É certo que os julgados se referem a contribuintes diferentes, o que *eventualmente* poderia ensejar o retorno dos autos para que novo exame fosse feito.

Dizemos *eventualmente* porque o segundo argumento invocado em sede de contrarrazões – de que não haveria divergência em face da constatação de 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, 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 no recorrido 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. 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