



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13502.721223/2014-17
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1401-000.622 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 13 de dezembro de 2018
Assunto CONFLITO DE COMPETÊNCIA
Recorrente BRASKEM S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos em determinar o envio do processo à Presidência do CARF para que resolva o conflito de competência suscitado pelo Relator em seu voto. Declarou-se impedido o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, substituído pelo Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Livia de Carli Germano, Carlos André Soares Nogueira, Abel Nunes de Oliveira Neto, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Breno do Carmo Moreira Vieira (Suplente convocado) e Letícia Domingues Costa Braga.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário ao Acórdão de nº 10-54.382, proferido em 31 de março de 2015, pela Segunda Turma da DRJ/POA que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte.

A seguir, transcrevo as ementas da decisão recorrida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/11/2009 a 30/11/2009

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

São tributáveis as receitas correspondentes à liquidação de passivos tributários com a utilização de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, benefício fiscal concedido no âmbito MP 470/2009.

COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO.DESCONTO/PERDÃO DE DÍVIDA FISCAL. BASE DE CÁLCULO

A denominação dada a uma receita ou o tratamento contábil a ela dispensado não tem o condão de descaracterizá-la como receita ou excluí-la do campo de incidência da contribuição. O desconto/perdão de dívida por ingresso no programa de parcelamento fiscal instituído pela MP 407/2009, de conformidade com os princípios contábeis, caracteriza-se em uma nova receita, devendo integrar a base de cálculo da contribuição.

MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC.

Cobram-se juros de mora equivalentes à taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic - por expressa previsão legal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/11/2009 a 30/11/2009

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

São tributáveis as receitas correspondentes à liquidação de passivos tributários com a utilização de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, benefício fiscal concedido no âmbito MP 470/2009.

PIS. REGIME NÃO-CUMULATIVO.DESCONTO/PERDÃO DE DÍVIDA FISCAL. BASE DE CÁLCULO

A denominação dada a uma receita ou o tratamento contábil a ela dispensado não tem o condão de descaracterizá-la como receita ou excluí-la do campo de incidência da contribuição. O desconto/perdão de dívida por ingresso no programa de parcelamento fiscal instituído pela MP 407/2009, de conformidade com os princípios contábeis, caracteriza-se em uma nova receita, devendo integrar a base de cálculo da contribuição.

MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC.

Cobram-se juros de mora equivalentes à taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic - por expressa previsão legal.

Cientificada da decisão da DRJ, a Recorrente ingressou com recurso voluntário solicitando o cancelamento das exigências fiscais, tendo a PGFN apresentado CONTRARRAZÕES ao recurso voluntário interposto pela Recorrente.

Consta ainda nos autos, o **Acórdão 3301-003-015, da 3ª Câmara da 1ª Turma Ordinária** deste Colegiado, proferido em 23 de junho de 2016, o qual, por bem sintetizar as peças fiscais e recursais dos autos, se reproduz a seguir **excertos** de seu conteúdo decisório:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/11/2009 a 30/11/2009

COMPETÊNCIA DECLINADA. EXIGÊNCIA DE PIS E COFINS REFLEXA À COBRANÇA DE IRPJ E CSLL.

Consoante disposto no inciso IV do art. 2º do Regimento Interno deste CARF (Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015), com redação dada pela Portaria MF nº 152, de 03 de maio de 2016, é de competência da 1ª Seção de Julgamento a apreciação de Recurso Voluntário que versa sobre a exigência de PIS e COFINS quando reflexo do IRPJ e formalizado com base nos mesmos elementos de prova.

Competência declinada para a 1ª Seção de Julgamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em declinar da competência em favor da 1ª Seção de Julgamento.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal (Presidente), Semíramis de Oliveira Duro, Luiz Augusto do Couto Chagas, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Francisco José Barroso Rios, Paulo Roberto Duarte Moreira, Valcir Gassen e Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório constante da decisão da DRJ constante de fls. 3754/3779 dos autos, abaixo transcrito:

O presente processo trata de lançamentos de Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social COFINS e Contribuição Para o Programa de Integração Social PIS, lavrados em 30/10/2014 contra a Empresa acima indicada, abrangendo apenas o período de apuração novembro de 2009.

O lançamento de COFINS (fls. 10/15) totalizou **R\$ 722.123.090,78**, incluindo multa de ofício de 75%, calculada sobre o valor da contribuição apurada, de R\$ 328.014.122,54 e juros de mora no valor de R\$148.098.376,33, calculados até 10/2014. Por sua vez, o lançamento de PIS (fls. 3/8) totalizou o montante de **R\$ 156.776.723,64**, sendo R\$ 71.213.592,39 como contribuição, R\$ 32.152.936,96 como juros de mora calculados até 10/2014 e R\$ 156.776.723,64 a título de multa de mora de 75%.

O litígio em exame tem origem na adesão por parte da Empresa ao parcelamento instituído pela Medida Provisória 470, de 13 de outubro de 2009, cujo art. 3º, possibilitou a adesão das empresas até 30 de novembro de 2009, para inclusão de débitos oriundos de aproveitamento indevido do incentivo fiscal setorial – crédito-prêmio de IPI (Decreto-Lei 491/69), bem como de creditamento indevido calculado sob alíquota zero, também de IPI. Estes débitos poderiam ser parcelados com redução de cem por cento das multas de mora e de ofício, de noventa por cento dos juros de mora e da multa isolada e de cem por cento do encargo legal, conforme estabelecia o § 1º. O mesmo dispositivo, em seu § 2º dispunha que os débitos poderiam ser liquidados com a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL, passíveis de compensação.

Do Relatório Fiscal:

No Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 17/30) a Fiscalização esclareceu que em 27/11/2009 a Empresa aderiu ao parcelamento instituído pelo art. 3º da MP 470, de 13/10/2009, incluindo débitos fiscais cujas compensações com créditos de IPI, calculados sob alíquota zero, não haviam sido homologadas pela SRF anteriormente.

Inicialmente estes créditos de prejuízos fiscais a compensar e de base de cálculo negativa de CSLL (controlados na parte “B” do LALUR) foram contabilizados a débito de Ativo Circulante e a crédito da conta de Resultado intitulada IR e CSLL Diferidos (provisão). Após, a Empresa reclassificou o crédito da conta de provisão para a conta de Outras Receitas Operacionais, seguindo o CPC 32. Nesta reclassificação foram incluídas as quantias de R\$ 93.516.685,22 relativa ao crédito de prejuízo fiscal a compensar e R\$ 285.570.667,98, referente à base de cálculo negativa de CSLL, totalizando R\$ 1.225.087.353,20. Após mais de uma tentativa de esclarecimentos quanto à contabilização destas operações, e em resposta à intimação de 12 de fevereiro de 2014, a Empresa explicou por escrito que no mesmo mês de adesão ao parcelamento, novembro de 2009, efetivou a migração dos débitos já reconhecidos contabilmente (R\$ 1.211.200.429,74) para a conta Passivo Circulante, desistindo também de discussões correlatas (IPI-crédito prêmio exportação e IPI-insumos com alíquota zero) no valor de R\$ 1.152.166.936,55, reconhecendo-os para fins de inclusão no referido parcelamento.

Em 30 de novembro de 2009 reconheceu o IR e a CSLL diferidos integralmente na contabilidade, relativos ao estoque de prejuízos fiscais a compensar e de base de cálculo negativa de CSLL registrados no LALUR/LACS, informando-os na linha de “Provisão para Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro” na DRE. Reclassificou

no mesmo dia o IR e a CSLL diferidos para o grupo contábil de “Outros Resultados Operacionais”

A Empresa esclareceu naquela oportunidade que esta reclassificação foi no sentido de atender às regras contábeis geralmente aceitas, assim como as regras contábeis internacionais, uma vez que o Pronunciamento Técnico CPC 32 considerava que os tributos sobre o lucro eram o único tema a ser demonstrado e contido na linha de IR e CSLL. Como o parcelamento instituído pela MP 470/09 estava relacionado a outros tributos (IPI, PIS e COFINS), não seria permitido que os débitos ali incluídos fossem reconhecidos na linha de IR e CSLL, constante na DRE. Daí a necessidade de equalizar nas demonstrações financeiras o efeito das despesas relacionadas aos débitos incluídos no citado parcelamento, com a contabilização dos créditos de IRPJ e CSLL em “Outras Receitas”, já que esses créditos foram utilizados para liquidação do parcelamento.

Informou a Empresa que estes valores foram excluídos da apuração do Lucro Real, justificando que essas “Outras Receitas” não seriam tributáveis por não se tratarem de receitas propriamente ditas, não obstante a constatação por parte da Auditoria da RFB de terem sido contabilizados os créditos de IR e CSLL diferidos a débito de Ativo e a crédito do grupo de Resultado a Receita Operacional.

Nestes termos, conforme sustentado no Relatório Fiscal (TVF), restaria evidenciado que esta Receita Operacional, oriunda da liquidação de passivos tributários com a utilização de créditos de IR e de CSLL foi excluída indevidamente das bases de cálculo do PIS e da COFINS, posto que não há previsão legal para sua exclusão pela legislação de regência (Leis 10.637/2002, 10.833/2003, 9.249/1995, Decreto 4.524/2004, IN SRF 247/2002 e IN SRF 404/2004).

Dos documentos juntados aos autos na montagem e instrução do processo, também destaco os seguintes:

Autorização para reexame de escrita fiscal (cfe. art. 7º, § 2º da Lei 2.354/1954) – fls. 61; Demonstrativos consolidados da dívida e dos processos parcelados (anexo I da Portaria Conjunta PGFN/RFB 09/2009) – fls. 268/303; Razão – fls. 304/508; Balancete – fls. 515/592; Balanços – fls. 1.339 a 1.428.

Observo ainda que a Auditoria Fiscal empreendida teve também como consequência a lavratura de Autos de Infração de IRPJ e CSLL por exclusão indevida do LALUR, consubstanciada no PAF 13502.720796/2014-15, que também está sendo apreciado por esta Delegacia de Julgamento.

Da Impugnação ao lançamento

Cientificada das autuações em 31/10/2014 (fls. 3.554), sexta-feira, a Empresa apresentou impugnação aos lançamentos em 01/12/2014 (fls. 3.560/3.618), segunda-feira, sendo tempestiva, portanto. A peça contestatória, em essência, contém os argumentos e aspectos a seguir relatados, destacados pelos tópicos principais de argumentação.

Contrapartida contábil do Ativo Fiscal Diferido:

Alega ser descabido entendimento Fiscal de que a contrapartida do ativo fiscal diferido de IRPJ e CSLL registrada no Resultado representaria evidência de existência de receita tributável para fins de PIS/COFINS. A utilização dos prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL de períodos anteriores, mediante a reclassificação de contas contábeis, para compensar lucros futuros ou quitar passivos tributários representou efetiva consumação do Ativo Fiscal Diferido, direito do contribuinte, materializado quando da contabilização de tais prejuízos e bases negativas. Nesses casos, portanto, o contribuinte apenas exerceu seu direito através de uma das formas possíveis, não havendo, portanto, que se falar em acréscimo patrimonial quando há utilização de prejuízos para quitar passivos tributários;

*Assim, o valor registrado como Ativo Fiscal Diferido em 2009 pela Impugnante demonstraria contabilmente seu direito e a perspectiva de utilização dos prejuízos fiscais e de base negativa de CSLL. E o fato de ter utilizado os referidos créditos fiscais para a liquidação de valores submetidos ao parcelamento e não para a compensação de lucros **não altera em nada o direito original, que era o de utilização dos saldos de prejuízo fiscal e de base negativa de CSLL.** Neste contexto, a MP simplesmente deu aos contribuintes uma **forma de utilização** alternativa dos referidos créditos fiscais, conclusão decorrente da análise da legislação do próprio parcelamento federal, especialmente do art. 3º da referida MP.*

Opõe-se, sobretudo, quanto à alegação da Fiscalização de que a Provisão para o IRPJ é uma conta de resultado, com natureza de despesa, sendo, portanto, incorreta a sua utilização para alocar contrapartida de ativo oriundo de créditos de IRPJ e de CSLL sobre prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL, respectivamente. E, no entendimento equivocado do Fisco, a contrapartida para a contabilização de ativo com créditos de IRPJ e CSLL, para quitação de passivos tributários, representa "Outras Receitas Tributáveis", devendo ser incluídas entre o Lucro ou Prejuízo Operacional e o Resultado do Exercício antes do IRPJ, caracterizando, portanto, receita tributável para fins de PIS e COFINS. Em reforço ao seu entendimento, aduz definições sobre o Ativo Fiscal Diferido e sua contabilização, contidas no Pronunciamento Técnico CPC 32.

Argumenta que a linha de argumentação adotada pelo Fisco não poderia prosperar, em razão da sistemática de contabilização prevista expressamente nas normas contábeis, que definem a conta de provisão como um conjunto de lançamentos credores e devedores que compõem o reconhecimento do IRPJ e da CSLL correntes e diferidos (de forma devedora ou credora) por força do regime de competência. Destarte, o crédito dessa natureza não constitui receita operacional para nenhum fim contábil e tributário.

A Impugnante nada mais teria feito do que considerar não tributáveis as receitas relativas ao IRPJ e à CSLL diferidos ativos que foram, com base na melhor prática contábil, contabilizadas como "Outras Receitas". Uma vez que os créditos de IRPJ e CSLL diferidos compõem a conta de provisão de IRPJ e CSLL, referidos valores credores não representam acréscimo de uma nova riqueza para a pessoa jurídica, e não podem ser incluídos na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Observa que a conduta da Impugnante em reclassificar a contrapartida da constituição do IR e CSL diferidos para uma conta de resultado (v.g. Outras Receitas) e posteriormente excluir esses valores da apuração do resultado de IR e CSLL e da base de cálculo do PIS e da COFINS tem sido considerada válida pela jurisprudência administrativa.

Em diversos julgamentos, embora não tratem especificamente da compensação de prejuízos de que trata a Medida Provisória n.º 470/09, verifica-se que o CARF e as Delegacias de Julgamento examinaram o tratamento fiscal do efeitos decorrentes da constituição de ativos diferidos relacionados à utilização de prejuízos fiscais, chegando-se a conclusão, nos casos trazidos exemplificados, de que não há resultado, rendimento ou receita tributável pela constituição desses ativos.

Contesta também a afirmação exposta no TVF de que tanto a MP 470/2009, quanto a Lei 12.249/2010 não contemplam expressamente a possibilidade dos Ativos Fiscais Diferidos não serem considerados nas bases de cálculo do PIS e da COFINS.

Argumenta que em situação inteiramente análoga ao previsto na MP 470/09, o Decreto no 3.431/00 (em seus artigos 5º e 7º), regulamentou a aplicação da Lei n.º.9.964/2000, cujo objetivo era disciplinar o uso de créditos de prejuízos fiscais para o abatimento de outras obrigações tributárias, que não o próprio IRPJ, prevendo expressamente que a utilização do créditos fiscais tenha como contrapartida diretamente registrada no Patrimônio Líquido, o que corrobora a tese que não há trânsito por conta de resultado do período na utilização do ativo fiscal. Nesse contexto, a orientação expressa da Administração Tributária no REFIS era no sentido de que a contrapartida contábil pelo uso do saldo de prejuízos fiscais passíveis de compensação para quitar débitos próprios ou para cessão desse direito à terceiros deveria ser diretamente registrada no Patrimônio Líquido, reconhecendo-se com isso que o registro de tal operação não teria o condão de ser constituidora de renda da entidade detentora do direito à compensação dos prejuízos.

*Observa que essa contabilização foi introduzida pela interpretação fazendária da Lei n.º 9.964/2000 (Refis). Essa lei autorizava a quitação de débitos tributários com créditos de prejuízos fiscais, embora não detalhasse a forma de contabilização da utilização de tais créditos. Apenas com a edição do Decreto da Presidência da República veio a se definir o procedimento contábil para a constituição do ativo fiscal e sua contrapartida no Patrimônio Líquido. Daí, conclui que, na visão do Poder Executivo, tal operação se constitui num mero **fato permutativo** representado pela extinção de um direito contra a extinção de um passivo, não sendo apto a produzir renda na entidade. Afinal, ao entender que a utilização dos prejuízos fiscais não afeta o resultado do período, a determinação normativa respaldou a inexistência de uma receita tributável na operação.*

Assim, ao contrário do defendido na acusação fiscal, o Decreto 3.431/2000 (regulamentador do Refis de 2000) confirma que o uso do ativo fiscal não gera uma Receita Tributável. Os próprios termos

utilizados pelo Decreto, art. 7o, para definir os créditos de prejuízo fiscal partem do pressuposto que tais créditos são um direito efetivo do contribuinte passível de ser utilizado internamente ou cedido à terceiros, não podendo ser considerado como mera expectativa de direito. Conclui que o procedimento de utilizar seu crédito de prejuízo fiscal em contrapartida à conta de IR Diferido é tecnicamente adequado. No momento da utilização do crédito de prejuízos fiscais, a contrapartida pela baixa do ativo fiscal é registrada na conta de Provisão de IR, o que acarreta um aumento do Lucro Contábil com efeitos finais no Patrimônio Líquido, o que vai ao encontro da orientação fazendária de escrituração trazida com o Decreto nº 3.431/2000.

Aplicação do art. 100 do CTN:

*Ainda nesta linha, argumenta que tendo seguido a orientação fazendária no âmbito do REFIS, constante no referido Decreto, **não pode ser penalizada, forte no art. 100 do Código Tributário Nacional**, para excluir a imposição de penalidades e juros de mora pelas autoridades fiscais, na hipótese de que venha a ser julgada procedente a tributação do uso do direito à compensação de prejuízos fiscais.*

Tratamento anti-isonômico em situações equivalentes:

Alega ainda ofensa ao princípio da isonomia caso se admita que a desconsideração dos créditos fiscais de IRPJ e CSLL na base de cálculo do PIS e da COFINS realizada pela Impugnante é ilegal. A interpretação esposada pelo Fisco não pode prevalecer, porque impingiria à Impugnante tratamento desvantajoso comparativamente a outros contribuintes que também utilizaram prejuízos fiscais para liquidar passivos tributários, mas que o fizeram de modo diverso em termos de registros contábeis.

Neste diapasão, explica que os contribuintes que aderiram ao parcelamento e optaram por utilizar prejuízos fiscais e base de cálculo negativa para fins de liquidação de passivos tributários poderiam, no momento da entrada em vigor da MP 470/2009, encontrar-se basicamente em duas situações distintas no que diz respeito à contabilização desses prejuízos e da base negativa:

a - A primeira situação refere-se ao contribuinte que, no momento da entrada em vigor da referida MP já possuía IRPJ e CSLL diferidos constituídos em sua contabilidade. Esse contribuinte iria, por ocasião do parcelamento, apenas afetar as suas contas patrimoniais, ou seja, baixaria o passivo tributário contra a conta de IRPJ/CSLL Diferidos.

A segunda situação diz respeito ao contribuinte que não possuía ativo fiscal diferido registrado (no todo ou em parte) em sua contabilidade no momento da instituição da MP 470. Diante da possibilidade trazida pela MP de antecipar a utilização dos prejuízos fiscais e base negativa de CSLL para quitar passivos tributários, o contribuinte constitui/complementa o registro do ativo fiscal diferido. Como se sabe de antemão que nesse caso específico o ativo fiscal diferido não será utilizado para reduzir a base de cálculo do IRPJ e da CSLL devidos no futuro, mas sim para quitar passivos inscritos no parcelamento da MP

470, a boa prática contábil determinaria que esse ativo seja transferido para "outras receitas". **Essa é a situação vivenciada pela Impugnante.**

Salienta que, de acordo com o TVF, o Fisco entendeu que o fato da Impugnante constituir o IRPJ e a CSLL diferidos ativos tendo como contrapartida crédito no resultado demonstraria a natureza de receita desses valores e que, por esse motivo, restaria injustificada a sua desconsideração na base de cálculo do PIS e da COFINS levada a cabo pela Impugnante. O fato é que só foi autuada porque, no momento em que o parcelamento foi instituído, sua contabilidade não registrava integralmente o denominado ativo fiscal diferido.

Se a Impugnante já tivesse, antes de 2009, constituído IRPJ e CSLL diferidos ativos sobre todo o saldo de prejuízos fiscais e base negativa de CSLL, tendo como contrapartida conta de resultado, haveria, no momento do parcelamento, apenas movimentação de contas patrimoniais decorrentes da baixa do ativo fiscal diferido contra os passivos tributários incluídos no parcelamento.

Entende então que o argumento fazendário prestigia interpretação apenas sob o aspecto formal, sem perquirir da natureza jurídica dos institutos envolvidos, posto que não é o lugar ou o nome da conta contábil em que determinada cifra é registrada na contabilidade que determina a natureza jurídica e os efeitos tributários.

Quanto aos descontos previstos na MP 470/2009:

Como já relatado, em 27.11.2009, a Impugnante aderiu ao parcelamento instituído pelo artigo 3º da Medida Provisória n.º 470/09, objetivando liquidar débitos fiscais relativos à diversos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil (RFB), cuja compensação com créditos de **IPÍ alíquota zero e de crédito prêmio de IPÍ** não foi homologada. Os benefícios previstos na MP seriam, tanto para pagamento à vista quanto para parcelamento em até 12 prestações mensais, reduções de 100% das multas de mora e de ofício, 90% das multas isoladas, 90% dos juros de mora e 100% dos encargos legais. Apresentou demonstrativos contendo os débitos administrados pela RFB e PGFN que pretendia incluir no parcelamento e os descontos concedidos na seguinte forma:

Débitos com a RFB

Situação	Principal	Multa de Mora/ Multa de Ofício vinculada	Multa de ofício isolada	Juros	Total
Antes do desconto	1.737.009.063,40	542.814.481,68	463.559.156,99	1.661.576.352,39	4.404.959.054,46
Após o desconto	1.737.009.063,40	0,00	46.355.915,70	166.157.635,24	1.949.522.614,34
Desconto	0,00	542.814.481,68	417.203.241,29	1.495.418.717,15	2.455.436.440,12

Débitos com a PGFN

Situação	Principal	Multa de Mora/ Multa de Ofício vinculada	Multa de ofício isolada	Juros	Encargos Legais	Total
Antes do desconto	370.830.456,57	74.584.347,53	592.747,71	429.550.206,07	174.231.863,88	1.049.296.255,17
Após o desconto	370.830.456,57	0,00	59.274,77	42.955.020,61	0,00	413.844.751,95
Desconto	0,00	74.584.347,53	533.472,94	386.595.185,46	174.231.863,88	635.451.503,22

No momento da adesão ao parcelamento, parte desse crédito tributário, mais precisamente o valor de R\$ 1.211.200.429,74, já estava registrado no passivo circulante da Impugnante. Considerando o valor da dívida consolidado (débito + reduções concedidas pela Medida Provisória n.º 470), a Impugnante complementou seus registros contábeis de acordo com as melhores práticas, constituindo R\$ 1.152.166.936,55 em seu passivo em contrapartida ao resultado.

O valor líquido registrado de R\$ 1.152.166.936,55 se refere ao débito ainda não registrado na contabilidade da Impugnante (R\$ 4.243.054.879,89) ajustado pelas reduções concedidas pela MP (R\$ 3.090.887.943,34).

*Entretanto, a Fiscalização questionou o procedimento de contabilização realizado pela Impugnante, por entender, de forma equivocada, que houve omissão da **Receita Operacional**, oriunda da redução de juros e multa no âmbito da MP, não compondo, portanto, as respectivas bases de cálculo do PIS e da COFINS. Neste aspecto, a Autuada refuta veementemente a afirmação feita pela dd. autoridade fiscal que sustenta que "a melhor técnica contábil para registro dos fatos econômicos ocorridos no momento da adesão ao parcelamento instituído pela MP 470/09, não foi utilizada pelo contribuinte". Ao revés, a Impugnante defende que o registro dos débitos mantidos a margem do valor líquido foi a melhor forma de reconhecimento, refletindo os fatos ocorridos naquele contexto.*

*Alega impropriedade no entendimento de que as reduções dos juros, multa e encargos legais concedidas pela MP devem ser entendidas como perdão de dívida representando acréscimo patrimonial para a impugnante, tributável pelo PIS e pela COFINS e a conseqüente impossibilidade de exigência de multa no caso em epígrafe. Na perspectiva da Impugnante, não há que se falar em parcelamento de dívida dissociado dos descontos previstos na própria MP 470/09, visto que sua adesão ao referido parcelamento, por razões óbvias, levou em consideração o valor que seria efetivamente desembolsado. Há uma **novação** da dívida original com o surgimento de um novo débito. A concessão do desconto no débito tributário é elemento essencial para a decisão da Impugnante de aderir ao parcelamento. Se o desconto não fosse concedido pela lei, a decisão da Impugnante poderia ser a de esperar o desfecho das discussões judiciais em curso sobre o crédito prêmio de IPI.*

Assim, por se tratar de uma consolidação de dívida, os valores correspondentes ao registro do passivo foram demonstrados pelo líquido em conta de outras despesas operacionais, tendo tal procedimento inclusive sido evidenciado através de nota explicativa às

demonstrações financeiras da Companhia do exercício findo em 31 de dezembro de 2009.

Descabida então, a alegação de que a contrapartida da redução dos juros, multa e encargos legais concedida pela MP n.º 470/09 no resultado, representaria uma receita tributável para fins do PIS e da COFINS; não havendo que se falar em omissão de "receita" relativa ao desconto de juros, multa e encargos legais decorrentes da referida adesão. Isso porque a realização do registro da dívida do parcelamento pelo seu valor já líquido dos referidos descontos visou evidenciar, em respeito à melhor técnica contábil e jurídica, o valor efetivo da dívida da Companhia após a novação da obrigação no momento de seu registro original.

Os descontos da MP 470/2009 e a atividade operacional da Empresa:

Defende ainda que os descontos concedidos pela MP, mesmo na hipótese de que venham a ser considerados receitas, não estão relacionados à atividade operacional da Impugnante para fins de PIS e COFINS.

A Fiscalização alegou que "a redução de dívidas tributárias possui natureza de perdão/remissão de dívida", e que "consoante disposição contida no item 10.3, da Solução de Consulta n.º 21 COSIT, de 06 de novembro de 2013, o perdão de dívidas configura receita para a pessoa jurídica devedora, sobretudo por se tratar de um acréscimo patrimonial oriundo da redução do passivo sem a contrapartida no ativo, cuja consequência é o aumento da situação patrimonial".

Contudo, a Impugnante entende que a referida redução não se trata de perdão de dívida, na medida em que perdão de dívida é acréscimo patrimonial, surgimento de nova receita, enquanto os descontos decorrem de previsão expressa da Medida Provisória 470/09, não estando relacionados à atividade operacional da Impugnante, não se enquadrando no conceito de receita para fins de tributação pelo PIS e pela COFINS.

Reitera que o Governo Federal, ao instituir programas de parcelamento de créditos tributários, tem como objetivo a antecipação de recursos públicos (geração de caixa) oriundos de tributos entendidos como vencidos, porém, cuja exigibilidade esteja sendo discutida ou tenha sido mantida à margem do seu conhecimento. Assim, tributos que seriam supostamente devidos após o término das discussões ou que poderiam não ser cobrados, passam a ter seu pagamento antecipado de forma incentivada pelo parcelamento do principal e redução das penalidades aplicáveis e encargos legais.

*Estas reduções são concedidas sob o cumprimento de requisitos impostos pela legislação específica. Além das condições estabelecidas pela própria MP n.º 470/09 para adesão ao parcelamento e pagamento, no caso concreto, a **Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 9, de 30 de outubro de 2009**, dispõe sobre o pagamento e parcelamento de débitos de que trata o artigo 3º da referida MP e prevê hipóteses de rescisão do parcelamento, ou seja, situações que resultam na **exigência imediata do crédito tributário, pois extinta a causa da sua suspensão**. Em outras palavras, o não cumprimento das condições legalmente*

estipuladas rescinde o parcelamento, tendo como consequência direta a reconstituição do crédito tributário, o qual será devido em sua totalidade, inclusive os juros, multa e encargos legais vinculados que foram objeto de redução. Dessa forma, tal desconto jamais poderia ser considerado receita e, muito menos receita operacional, na medida em que não tem relação nenhuma com a atividade operacional da Impugnante, posto que decorre apenas da lei.

Discorre sobre o conceito de "receita" para fins de incidência de PIS e COFINS, conforme entendimento de doutrinadores e do STF, que reconheceu que receita "pode ser definida como o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições", o que, no caso concreto, não se aplica.

Ainda na mesma linha de raciocínio, entende que deve-se analisar com cautela o conceito de faturamento previsto como fato gerador das contribuições sociais. Como já mencionado, a legislação aplicável considera faturamento "o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica". Porém, conforme ensinamento do Professor Marco Aurélio Greco, não se pode deixar que a contabilidade determine o que são receitas sujeitas às contribuições. Ou seja, nem todos os créditos contábeis no resultado do exercício são tributáveis pelo PIS e pela COFINS, citando como exemplo, o caso ora em litígio. Ademais, o conceito de entrada para fins de PIS e COFINS está relacionado à necessidade de tal receita estar associada com a atividade operacional do contribuinte, sendo que no caso em comento as reduções que geraram a receita contábil no resultado da Impugnante decorrem estritamente de uma previsão legal e, portanto, não correspondem à receita proveniente do desenvolvimento da atividade empresarial da pessoa jurídica. Não há que se falar, portanto, de receita de faturamento para fins de incidência do PIS e da COFINS.

Defende que a verdadeira natureza jurídica do desconto concedido pela Medida Provisória n.º 470/09 não é de perdão de dívida. A doutrina entende que descontos de forma geral não configuram receita para quem os recebe, mas apenas uma redução do custo.

Em apoio à sua afirmação, cita doutrina e Solução de Consulta 97 de 2002 (versando sobre Simples).

Reforça que, ao sujeitar-se ao parcelamento, registrou o débito pelo valor líquido das reduções, já considerando o valor do débito ajustado em vista da redução prevista na lei. Na verdade, o parcelamento especial constitui uma verdadeira novação da dívida tributária, eis que pressupõe um acordo entre o Fisco e o contribuinte, no qual ambos renunciam ao direito de discutir os créditos parcelados administrativa ou judicialmente. Sob esse enfoque, sendo a adesão uma faculdade do contribuinte, podendo este escolher quais os débitos serão objeto do acordo, surge uma nova dívida fiscal, correspondente a um crédito tributário diverso do anterior, o qual é extinto. Esse parcelamento especial, por caracterizar uma novação, gera novo título que englobaria todos os débitos parcelados. Reproduz ensinamento de Roque Antônio Carrazza, de que, pelo fato de ambas as partes abrirem mão de seus direitos, há nos parcelamentos especiais uma transação que leva a uma novação da dívida original.

Natureza jurídica dos descontos concedidos pela MP 470/2009:

Todavia, a fiscalização enquadrou o desconto como perdão de dívida e não como uma novação. Nesse sentido, verifica-se que essa classificação não encontra fundamento na norma geral inculpada no artigo 172 do Código Tributário Nacional que traz a previsão do instituto do perdão de dívida, dispondo que a lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder, por despacho fundamentado, remissão total ou parcial do crédito tributário.

Assinala que a remissão da dívida é dispensar, perdoar, considerar como pago motivo de extinção do crédito tributário, conforme artigo 156, IV do CTN. O conceito de remissão pressupõe a exclusão do crédito tributário, ocorrendo, portanto, após o seu lançamento (constituição). Uma vez concedida a remissão de dívida pela autoridade competente, extingue-se a respectiva obrigação tributária com relação ao devedor. Não existem mais hipóteses de reconstituição e cobrança do crédito perdoado. Argumenta todavia, que o benefício da Medida Provisória 470/2009 não extingue de forma definitiva o débito original, que pode ser reconstituído, caso o agente não consiga honrar o parcelamento.

Além disso, o parcelamento é um instituto distinto da remissão de dívida, previsto separadamente pelo CTN. O parcelamento, nos termos da legislação tributária, constitui uma modalidade de moratória, ambos previstos na mesma Seção II do Capítulo III do CTN. A moratória, assim como o parcelamento, são causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário (e não de sua extinção), conforme previsto no artigo 151 do CTN.

Assim, com a adesão à Medida Provisória 470/2009 ocorreria apenas a suspensão da exigibilidade do débito sem que se possa falar em extinção da obrigação. No tocante à parcela do desconto, temos que a redução atingiria apenas os acréscimos legais relativos a multas de ofício e juros de mora. Como a remissão se aplica à extinção da obrigação principal e também pressupõe a existência da prévia constituição do crédito tributário, pode-se concluir que o desconto inicial não pode ser classificado no conceito de remissão/perdão, devendo ser afastada a alegação equivocada da Autoridade Fiscal, e aplicabilidade da Solução de Consulta n.º 21 COSIT, de 06 de novembro de 2013, inaplicável por completo ao presente caso.

Equiparação das reduções do parcelamento a reversão de despesas:

Defende que as reduções/estorno de despesas pela adesão ao parcelamento devem ter tratamento contábil similar ao das reversões de provisões, pois não representam ingresso de novas receitas, não cabendo falar-se em tributação pelo PIS e COFINS e tampouco em omissão de receitas. Aduz Acórdão do TRF da 4ª Região similar ao caso ora em litígio.

Natureza financeira dos descontos concedidos no parcelamento

Ressalva que a discussão no âmbito da tributação do PIS e COFINS é distinta àquela do IRPJ, embora o desconto seja o mesmo. Defende no

caso em comento, a não incidência dessas contribuições, ou ao menos, o reconhecimento de sua natureza financeira.

Justifica que, caso venha a ser entendido que a contrapartida da redução do débito tributário pela MP seja uma receita, essa seria oriunda de um desconto financeiro (sem vinculação com as atividades operacionais da Impugnante, posto que decorrente de lei) e, portanto, tributável pela alíquota zero para PIS e COFINS, por determinação do Decreto nº 5.442/2005.

Reforça que essas reduções são concedidas na forma de descontos em relação ao valor do débito oriundo de parcelas de multa, juros e encargos fiscais. Em matéria contábil os descontos financeiros são compreendidos como receitas financeiras, nos termos do Manual de Contabilidade Societária e do artigo 373 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99). Destaca a necessária diferenciação que deve haver entre a perspectiva daquele que pratica o desconto (no caso, o Governo Federal) daquele que o recebe (a Contribuinte): para quem o pratica a redução do prazo do pagamento, tem-se como finalidade a antecipação de recursos financeiros e, para quem o recebe, tem-se uma redução do custo. A natureza jurídica do desconto (financeira ou operacional) deve ser captada a partir da análise da motivação daquele que concede o desconto. Observa que a definição do percentual de desconto concedido pela MP depende principalmente do prazo de pagamento eleito pelo contribuinte, sendo que o desconto dessa norma para pagamento à vista do débito tributário é maior do que pagamento parcelado em 12 parcelas. A razão para o desconto é, portanto, exclusivamente financeira e não tem relação com qualquer critério operacional.

Erros na apuração da base tributável de PIS e COFINS:

A Defesa da Empresa aponta também a ocorrência de erros de cálculo cometidos pela Fiscalização quando da recomposição da base de cálculo do PIS e COFINS, uma vez que não foram considerados eventuais créditos relativos ao período de competência (novembro de 2009) para o registro das respectivas receitas. Aponta que a correta recomposição, considerando os créditos existentes, resultaria num valor de COFINS e PIS de R\$ 174.383.047,65 e R\$ 39.939.843,71, respectivamente. Em decorrência, o saldo credor de novembro de 2009 não mais existiria, assumindo-se assim uma compensação indevida de créditos nos períodos de apuração subsequentes. Baseado nos Dacons transmitidos e juntados ao processo (Doc 3), conclui quanto a este aspecto da impugnação que ao invés de R\$ 880.456.802,51 levantado pela auditoria Fiscal, o valor correto a ser autuado (permanecendo os demais critérios), seria de R\$ 862.618.831,80, havendo aí uma diferença cobrada a maior de R\$ R\$ 17.837.970,71. Requer então, em caso de procedência do lançamento quanto aos demais aspectos em litígio, para que seja considerado o saldo corretamente apurado pela impugnante.

Inaplicabilidade de juros sobre a multa de ofício:

[...]

Ao analisar o caso, a DRJ em Porto Alegre (RS) entendeu por julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido nos lançamentos em sua integralidade. O Acórdão restou assim ementado:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/11/2009 a 30/11/2009

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

São tributáveis as receitas correspondentes à liquidação de passivos tributários com a utilização de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, benefício fiscal concedido no âmbito MP 470/2009.

COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO.DESCONTO/PERDÃO DE DÍVIDA FISCAL. BASE DE CÁLCULO

A denominação dada a uma receita ou o tratamento contábil a ela dispensado não tem o condão de descaracterizá-la como receita ou excluí-la do campo de incidência da contribuição. O desconto/perdão de dívida por ingresso no programa de parcelamento fiscal instituído pela MP 407/2009, de conformidade com os princípios contábeis, caracteriza-se em uma nova receita, devendo integrar a base de cálculo da contribuição.

MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC.

Cobram-se juros de mora equivalentes à taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic - por expressa previsão legal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/11/2009 a 30/11/2009

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

São tributáveis as receitas correspondentes à liquidação de passivos tributários com a utilização de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, benefício fiscal concedido no âmbito MP 470/2009.

PIS. REGIME NÃO-CUMULATIVO.DESCONTO/PERDÃO DE DÍVIDA FISCAL. BASE DE CÁLCULO

A denominação dada a uma receita ou o tratamento contábil a ela dispensado não tem o condão de descaracterizá-la como receita ou excluí-la do campo de incidência da contribuição. O desconto/perdão

de dívida por ingresso no programa de parcelamento fiscal instituído pela MP 407/2009, de conformidade com os princípios contábeis, caracteriza-se em uma nova receita, devendo integrar a base de cálculo da contribuição.

MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC.

Cobram-se juros de mora equivalentes à taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic - por expressa previsão legal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido"

O contribuinte tomou ciência desta decisão em 28/04/2015 e, insatisfeito com o seu teor, interpôs Recurso Voluntário em 27/05/2015 (fls. 3790/3845), através do qual pleiteou o reconhecimento da improcedência do lançamento consubstanciado no auto de infração em tela, determinando-se o cancelamento da exigência fiscal correspondente.

Em resposta ao referido recurso, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (fls. 3939/3985).

Em 10/03/2016, o contribuinte apresentou petição por meio da qual anexou Parecer da lavra do Professor Eurico Marcos Dinis de Santi, referente ao tema "Compensação entre PF/BCN e débito de IPI no REFIS da Crise".

Os autos, então, vieram-me conclusos para relatoria e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões:

Questão preliminar prejudicial incompetência desta Seção para apreciação do caso vertente

O art. 2º do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015) elenca as hipóteses em que compete à 1ª Seção processar e julgar o caso, a qual inclui no seu inciso IV, os casos que versam sobre PIS e COFINS, quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova. E, como é cediço, a recente Portaria MF nº 152, de 03 de maio de 2016, excluiu da redação anterior do referido inciso IV a passagem "em um mesmo processo administrativo". É o que se extrai da transcrição a seguir:

Art. 2º À 1ª (primeira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I- Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III- Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), quando se tratar de antecipação do IRPJ;

IV- CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova em um mesmo Processo Administrativo Fiscal; [revogado]

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Ainda sobre o caráter reflexo da tributação, é válido analisar o disposto no inciso III do parágrafo 1º do art. 6º também do Regimento Interno do CARF:

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

I- conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

Sendo assim, com base na legislação atualmente em vigor, é de competência da 1ª Seção o julgamento de processos relativos à cobrança de PIS e COFINS, quando reflexos do IRPJ, formalizados em um mesmo procedimento fiscal e com base nos mesmos elementos de prova, ainda que não tenham sido exigidos através de um mesmo Processo Administrativo Fiscal.

No caso em deslinde, consoante narrado no relatório acima, a mesma Auditoria Fiscal empreendida teve como consequência a lavratura de dois autos de infração: um em que se exige IRPJ e CSLL por exclusão indevida do LALUR (Livro de Apuração do Lucro Real) (Processo Administrativo nº 13502.720796/2014-15), que versou acerca do auferimento de receitas operacionais oriundo da liquidação de passivos tributários com a utilização de créditos de PF (prejuízo fiscal) e BCN (base de cálculo negativa), no âmbito do parcelamento instituído pela MP 470/09; e outro, o presente auto de infração (Processo nº13502.721223/2014-17), em que se exige PIS e COFINS

como reflexo do primeiro. É o que se extrai da passagem do Termo de Verificação (TVF), à fl. 21 dos autos:

"Cumpre registrar que esta Auditoria iniciou o procedimento fiscal junto ao contribuinte, relativo às citadas Receitas Operacionais, com o fulcro nos tributos IRPJ e CSLL, cuja consequência foi à lavratura de Auto de Infração por exclusão indevida do LALUR e protocolização de Processo Administrativo Fiscal nº 13502.720796/2014-15.

Da Medida Provisória – MP nº 470, de 13 de outubro de 2009 e a falta de previsão para a não tributação das receitas auferidas com a liquidação de passivos tributários mediante a utilização de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL, no que se refere aos tributos PIS e COFINS." (Grifos apostos).

Ambos os casos, portanto, referem-se aos mesmos elementos de prova, tanto que o contribuinte providenciou a juntada aos presentes autos do parecer intitulado "Compensação entre PF/BCN e débito de IPI no REFIS da Crise", elaborado pelo Professor Eurico Marcos Diniz de Santi, o qual se reporta a ambas as autuações (IRPJ/CSLL e PIS/COFINS).

Para que não reste qualquer dúvida quanto à interrelação dos casos, traz-se à colação, ainda, passagem do resumo do TVF constante da decisão de fls. 3.754/3.779 dos autos:

Do Relatório Fiscal:

No Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 17/30) a Fiscalização esclareceu que em 27/11/2009 a Empresa aderiu ao parcelamento instituído pelo art. 3º da MP 470, de 13/10/2009, incluindo débitos fiscais cujas compensações com créditos de IPI, calculados sob alíquota zero, não haviam sido homologadas pela SRF anteriormente.

[...]

Informou a Empresa que estes valores foram excluídos da apuração do Lucro Real, justificando que essas "Outras Receitas" não seriam tributáveis por não se tratarem de receitas propriamente ditas, não obstante a constatação por parte da Auditoria da RFB de terem sido contabilizados os créditos de IR e CSLL diferidos a débito de Ativo e a crédito do grupo de Resultado a Receita Operacional.

[...]

Observe ainda que a Auditoria Fiscal empreendida teve também como consequência a lavratura de Autos de Infração de IRPJ e CSLL por exclusão indevida do LALUR, consubstanciada no PAF 13502.720796/2014-15, que também está sendo apreciado por esta Delegacia de Julgamento. (Grifos apostos).

Ou seja, o cerne da presente demanda é identificar se está correta a conduta da Impugnante em reclassificar a contrapartida da constituição do IR e CSLL diferidos para uma conta de resultado (Outras Receitas) e posteriormente excluir esses valores da apuração do resultado de IR e CSLL e, conseqüentemente, da base de cálculo do

PIS e da COFINS. Defende o contribuinte a correção do procedimento contábil que adotou, pleiteando que seja reconhecido que os descontos concedidos pela MP 470/09 não poderiam ser considerados como receita, seja para fins de tributação pelo IRPJ e CSLL, seja para fins de tributação pelo PIS e pela COFINS.

Diante da constatação de que a exigência de PIS e COFINS realizada nos presentes autos é reflexa à exigência de IRPJ e CSLL perseguida no Processo 13502.720796/2014-15, e embasada na mesma matéria fática, resta imperioso que este último processo (IRPJ e CSLL) seja julgado, para que a cobrança de PIS e COFINS possa ser apreciada. Caso contrário, corre-se o risco de serem proferidas decisões contraditórias entre si, em total prejuízo aos princípios constitucionais da eficiência e da segurança jurídica.

Até porque, caso se conclua pela correção do procedimento contábil adotado pelo contribuinte, entendendo-se pela inexistência de receita tributável, cai por terra não apenas a exigência de IRPJ e CSLL, como também das contribuições objeto da presente demanda.

Logo, há de ser reconhecida a incompetência desta 3ª Seção para julgar o caso em apreço, determinando-se que este processo seja redistribuído para a 1ª Seção de Julgamento, no intuito de que seja julgada em conjunto com o processo nº 13502.720796/2014-15, o qual se encontra, neste momento, no aguardo de inclusão em pauta de julgamento.

Da conclusão

Diante de todo o exposto acima, em atendimento ao disposto no inciso IV do art. 2º do Regimento Interno deste CARF, com redação dada pela Portaria MF nº 152/2016, há de se declinar da competência para julgar a presente demanda, determinando-se a redistribuição deste processo para a 1ª Seção de Julgamento, para que seja julgado em conjunto com o Processo nº 13502.720796/2014-15 (IRPJ e CSLL).

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora

VOTO

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do **Recurso Voluntário** apresentado, dele conheço.

Vejamos as matérias tributáveis apontadas em ambos os processos, de IRPJ (processo nº 13502.720796/2014-15) e as pertinentes ao presente processo:

Natureza da Infração	Valor Apurado	
	13502.720796/2014-15 IRPJ	13502.721223/2014-17 PIS/COFINS
Exclusões indevidas do lucro líquido ref. receitas decorrentes da utilização de prejuízos fiscais para liquidação de passivos	R\$ 1.225.087.353,20	-
Multa Isolada - Falta de recolhimento sobre base de cálculo estimada	R\$ 9.737.468,54	-
Incidência Não-Cumulativa Padrão Insuficiência de recolhimento do PIS/PASEP	-	R\$ 1.225.087.353,20
Incidência Não-Cumulativa Padrão Omissão de receita sujeita ao PIS/PASEP	-	R\$ 3.090.887.943,34

A exigência de PIS e COFINS realizada nos presentes autos, tendo como base de cálculo o valor de **R\$ 1.225.087.353,20**, é, de fato, decorrente da exigência de IRPJ conforme apontado no quadro acima, tratando-se da mesma matéria fática. Assim, este processo de IRPJ/CSLL deve ser objeto de julgamento, antes ou de maneira conjunta com as exigências decorrentes (PIS e COFINS), sob pena de termos duas decisões conflitantes e contraditórias, como já alertado no acórdão proferido pela 3ª Seção, então relatoriado em parte.

Ocorre que o processo 13502.720796/2014-15, digamos, principal, que congrega os lançamentos de IRPJ e de CSLL já foi julgado na 1ª Seção de Julgamento, por meio do **Acórdão 1201-001.826**, em sessão realizada em 26 de julho de 2017, ocasião em que foi dado provimento ao Recurso Voluntário, cuja **ementa** se reproduz a seguir.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA
- IRPJ**

Ano-calendário: 2009

UTILIZAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS DA CSLL PARA LIQUIDAÇÃO DE PASSIVOS TRIBUTÁRIOS. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO IRPJ/CSLL. INEXISTÊNCIA DE RENDA. INEXISTÊNCIA DE RECEITA.

A utilização do prejuízo fiscal para fins de compensação com lucros futuros é um direito líquido e certo do contribuinte e não mera expectativa de direito.

A MP 470 não criou um novo direito, um novo ativo, ao contribuinte ao permitir a utilização de prejuízo fiscal para o pagamento de débitos junto ao fisco. O benefício (e não direito) criado pela MP 470 foi o de facilitar e potencialmente antecipar a utilização do prejuízo fiscal para quitação de débitos tributários sendo certo que a fruição de tal benefício não configura renda ou receita.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os Conselheiros Eva Maria Los, José Carlos de Assis Guimarães e Roberto Caparroz de Almeida, que lhe negavam provimento.

(assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteadado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida (Presidente), Luis Fabiano Alves Penteadado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, Eva Maria Los, José Carlos de Assis Guimarães e Rafael Gasparello Lima.

Atualmente, o processo encontra-se para apreciação de recurso especial apresentado pela PGFN.

De qualquer forma, já temos uma decisão proferida por este Colegiado por meio do **Acórdão 1201-001.826**, em sessão realizada em 26 de julho de 2017, ocasião em que foi dado provimento ao Recurso Voluntário da Recorrente e, como já mostrado, a matéria apontada como tributável naquele processo (IRPJ/CSLL) foi **excluída** de tributação.

Assim, sendo aquela matéria excluída a mesma utilizada neste processo para exigência de PIS/COFINS, dever-se-ia também determinar a sua exclusão neste processo. Ocorre que a outra infração apontada nos autos não pode ser objeto de julgamento por parte desta 1ª Seção.

De se mostrar.

Da outra autuação.

Incidência Não-Cumulativa Padrão

Omissão de receita sujeita ao PIS/PASEP

Quanto a este item da autuação, entendo que se trata de **matéria nova**, que não foi objeto de lançamento naquele processo de IRPJ portanto, não estaríamos aqui diante de lançamento decorrente daquele processo.

De se reproduzir excertos do **Termo de Verificação Fiscal 0004:**

1. OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA AOS TRIBUTOS PIS E COFINS ORIUNDA DA REDUÇÃO DE ENCARGOS NO ÂMBITO DA MP 470/09, REFERENTE AO ANO CALENDÁRIO 2009.

[...]

Note-se que a forma de contabilização escolhida pela Brasken não evidenciou o auferimento de receitas no montante de R\$ 3.090.887.943,34.

Contudo, de acordo com impugnação ao processo nº 13502.720796/2014-15 à fls.29, a Brasken reconheceu que a citada redução de encargos prevista pela MP 470/09, representava uma receita tributável no que se refere ao IRPJ e CSLL, conforme se verifica no trecho abaixo apresentado.

Aliás, vale a pena mencionar que a Impugnante se beneficiou de desconto referente à multa e juros no âmbito da MP 470 e, através do reconhecimento, no ato do complemento do passivo associado ao parcelamento, da despesa com tributos já reduzida pelos descontos, considerou esse desconto tributável na base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Então, ao que parece, esta redução dos encargos teria sido oferecida à tributação pela Contribuinte, não tendo havido autuação desta natureza naquele processo (13502.720796/2014-15), de forma que não se pode considerar **nestes autos** que as exigências lançadas de PIS/COFINS sejam consideradas decorrentes.

De se destacar que no próprio corpo do **Acórdão 1201-001.826**, não consta nenhuma citação/menção a esta autuação, só havendo destaque quanto ao outro item da autuação (liquidação de passivos tributários mediante a utilização de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL):

No caso em deslinde, consoante narrado no relatório acima, a mesma Auditoria Fiscal empreendida teve como consequência a lavratura de dois autos de infração: um em que se exige IRPJ e CSLL por exclusão indevida do LALUR (Livro de Apuração do Lucro Real) (Processo Administrativo nº 13502.720796/201415), que versou acerca do auferimento de receitas operacionais oriundo da liquidação de passivos tributários com a utilização de créditos de PF (prejuízo fiscal) e BCN (base de cálculo negativa), no âmbito do parcelamento instituído pela MP 470/09; e outro, o presente auto de infração (Processo nº13502.721223/201417), em que se exige PIS e COFINS como reflexo do primeiro. É o que se extrai da passagem do Termo de Verificação (TVF), à fl. 21 dos autos:

"Cumpre registrar que esta Auditoria iniciou o procedimento fiscal junto ao contribuinte, relativo às citadas Receitas Operacionais, com o fulcro nos tributos IRPJ e CSLL, cuja consequência foi à lavratura de Auto de Infração por exclusão indevida do LALUR e

protocolização de Processo Administrativo Fiscal nº 13502.720796/201415.

Da Medida Provisória – MP nº 470, de 13 de outubro de 2009 e a falta de previsão para a não tributação das receitas auferidas com a liquidação de passivos tributários mediante a utilização de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL, no que se refere aos tributos PIS e COFINS. (Grifos apostos).

[...]

Ou seja, o cerne da presente demanda é identificar se está correta a conduta da Impugnante em reclassificar a contrapartida da constituição do IR e CSLL diferidos para uma conta de resultado (Outras Receitas) e posteriormente excluir esses valores da apuração do resultado de IR e CSLL e, conseqüentemente, da base de cálculo do PIS e da COFINS. Defende o contribuinte a correção do procedimento contábil que adotou, pleiteando que seja reconhecido que os descontos concedidos pela MP 470/09 não poderiam ser considerados como receita, seja para fins de tributação pelo IRPJ e CSLL, seja para fins de tributação pelo PIS e pela COFINS.

Percebe-se claramente que não se fez nenhuma menção à outra autuação considerada nestes autos, e não se fez porque não se trata de matéria decorrente do processo de IRPJ, ou seja, o referido acórdão silenciou-se quanto a esta autuação, quando, ao meu sentir, deveria ter julgado tal matéria, pois tratar-se-ia de um lançamento *novo*, sem nenhuma vinculação com o lançamento de IRPJ naquele processo, que não contemplou tal matéria.

Portanto, ante tudo que foi exposto, entendo, s.m.j., que o presente processo deva retornar àquela 3ª Seção para o julgamento desta matéria.

Conclusão

Voto por determinar o envio do processo à Presidência do CARF para que se resolva o conflito de competência ora suscitado.

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano