



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13609.902023/2009-08
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-006.818 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de junho de 2024
Recorrente EXPRESSO FIGUEIREDO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

SOLUÇÃO DE CONSULTA. EFEITOS. FIXAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO.

A Solução de Consulta proferida para a situação específica do contribuinte estabiliza o critério jurídico de análise do direito creditório relativo aos períodos por ela abarcados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Alexandre Evaristo Pinto, Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Na origem, trata-se de Declaração de Compensação (PER/Dcomp) nº 36176.50912.311005.1.3.042953 transmitida em 31/10/2005 por meio da qual o contribuinte pretendeu compensar os débitos informados utilizando-se de crédito de pagamento indevido ou a maior de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica relativo ao **1º trimestre de 2004**, com o código 3373 (IRPJ – pessoa jurídica optante pelo lucro real/Balanco trimestral), no montante original de R\$ 16.790,86.

O Despacho Decisório de fls. 03 não homologou a DCOMP e fundou-se na alocação integral do DARF do qual se originaria pagamento indevido ou a maior. Eis a imagem do Despacho Decisório:

1-SUJEITO PASSIVO / INTERESSADO

CPF/CNPJ	NOME/NOME EMPRESARIAL
22.463.970/0001-66	EXPRESSO FIQUEIREDO LTDA

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP	DATA DA TRANSMISSÃO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
36176.50912.311005.1.3.04-2953	31/10/2005	Pagamento Indevido ou a Maior	13609-902.023/2009-08

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 16.790,86
Valor do crédito original reconhecido: 0,00
A partir das características do(s) DARF discriminado(s) no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos sem saldo reconhecido para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.
Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.
Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/04/2009.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
20.657,80	4.131,56	9.074,97

Para informações complementares da análise de crédito, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, na opção Serviços ou através de certificação digital na opção e-CAC, assunto PER/DCOMP Despacho Decisório.
Enquadramento legal: Arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN). Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.



E Manifestação de Inconformidade, o contribuinte assevera que:

(...)

- Saldo a compensar conforme DCTF retificadora (...) de 27/12/2006, conf. cópia em anexo. (...)

- Saldo a compensar demonstrado no PER/DCOMP inicial, Recibo nº 36176.50912.311005.1.3.04-2953 de 31/10/2005, Grupo de Tributo IRPJ arrecadado em 30/04/2004. **R\$16.790,86**, conf. Cópia em anexo.

- Vr. compensado conf. PER/DCOMP 36176.50912.311005.1.3.04-2953 de 31/10/2005

R\$16.790,86

Tributo IRPJ, Cód. 0220-01

Período de apuração: 3º Trim/2005

Vencido: 31/10/2005

OBS1: Seria necessário retificar este PERD/DCOMP (...) na Ficha Darf IRPJ, os seguintes dados:

De: Valor Principal: R\$16.790,86

Valor dos Juros: R\$374,44

Valor Total do Darf: R\$17.165,30

Para:

Valor Principal: R\$16.790,86

Valor dos Juros: R\$0,00

Valor Total do Darf: R\$16.790,86

mas o sistema não aceitou o envio desta PER/DCOMP retificadora, apresentando a seguinte mensagem:

“O Perdcomp que se pretende retificar já foi objeto de decisão Administrativa.”

OBS2: Queremos ressaltar que, desde a data de transmissão desta PER/DCOMP não recebemos nenhuma Intimação/Aviso da Receita Federal do Brasil, nos concedendo a oportunidade de retificar esta Declaração de Compensação. Este Despacho Decisório foi o único documento recebido. (...)

Instruiu a manifestação com os seguintes documentos:

- despacho decisório (fls. 03);
- DARF (fls. 04/09);
- Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF (fls. 10/15);
- DCOMP (fls. 16/21);
- instrumento público de procuração, carteira de identidade, comprovante de inscrição e de situação cadastral - CNPJ, (fls. 22/30).

O Acórdão Recorrido negou provimento à Manifestação de Inconformidade asseverando que a legislação não prevê a hipótese de intimação prévia do sujeito passivo defendida pelo contribuinte.

Sobre o direito creditório, alega que na DCTF original, do 1º trimestre de 2004, entregue em 14/05/2004 (atualmente ativa), não se indicou débito algum de IRPJ, mas que na DCTF original, do 2º trimestre de 2004, entregue em 13/08/2004 (atualmente cancelada), indicou-se débito de IRPJ relativo ao período de apuração do 1º trimestre de 2004 no valor de R\$ 77.954,30, pago em 3 quotas, vinculando-se os seguintes DARFs às quotas (fls. 174/178):

	VALOR DO PRINCIPAL	VALOR DOS JUROS	VALOR TOTAL DO DARF	VALOR PAGO DA QUOTA
1ª QUOTA	25.984,77	0,00	25.984,77	25.984,77
2ª QUOTA	25.984,77	259,85	26.244,62	25.984,77
3ª QUOTA	25.984,76	579,46	26.564,22	25.984,76
SOMA	77.954,30	839,31	78.793,61	77.954,30

Que na 1ª DCTF retificadora do 2º trimestre de 2004 (também já substituída) o débito declarado foi reduzido para 18.006,80, vinculando-os aos seguintes DARFs:

	VALOR DO PRINCIPAL	VALOR DOS JUROS	VALOR TOTAL DO DARF	VALOR PAGO DA QUOTA
1ª QUOTA	9.193,91	0,00	9.193,91	9.003,40
2ª QUOTA	9.193,91	91,94	9.285,85	9.003,40
2ª QUOTA	9.193,90	205,02	9.398,92	0,00
2ª QUOTA	16.790,86	0,00	16.790,86	0,00
2ª QUOTA	16.790,86	167,91	16.958,77	0,00
2ª QUOTA	16.790,86	374,44	17.165,30	0,00
SOMA	77.954,30	839,31	78.793,61	18.006,80

E na DCTF retificadora, do 2º trimestre de 2004, entregue em 09/07/2009 (atualmente ativa), mantiveram-se o valor do débito e o número de quotas, mas se alteraram as vinculações efetuadas, como segue (fls. 288/293):

	VALOR DO PRINCIPAL	VALOR DOS JUROS	VALOR TOTAL DO DARF	VALOR PAGO DA QUOTA
1ª QUOTA	9.193,91	0,00	9.193,91	9.003,40
2ª QUOTA	9.193,91	91,94	9.285,85	0,00
2ª QUOTA	9.193,90	205,02	9.398,92	0,00
2ª QUOTA	16.790,86	0,00	16.790,86	0,00
2ª QUOTA	16.790,86	167,91	16.958,77	0,00
2ª QUOTA	16.790,86	374,44	17.165,30	9.003,40
SOMA	77.954,30	839,31	78.793,61	18.006,80

Entretanto, a DCTF diverge da DIPJ do contribuinte, entregue em 25/06/2005 e ainda ativa, que apurou IRPJ a pagar no montante de R\$ 77.954,30, equivalente ao valor total pago, de maneira que a DIPJ infirmaria o direito creditório.

Alega também que o contribuinte não trouxe aos autos prova do direito creditório.

Em Recurso Voluntário, o Contribuinte apresenta cálculos para demonstrar ter feito pagamento indevido ou a maior, e defende a higidez do procedimento de compensação, anexando aos autos:

- Cópia autenticada da última alteração contratual do Expresso

- Cópia autenticada de procuração para representar a empresa perante órgãos federais e estaduais.
- Cópia de Carteira de Identidade autenticada.
- Cópia do Livro Lalur.
- Cópia da Folha do livro diário contando o Balanço de Set/2004 — Demonstração de Resultado do Exercício — DRE
- Cópia do Razão de 30/Set/2004 da Conta Obrigação Social 21306004 e da conta Despesa Tributária 31115012.
- Cópia do Razão de Set/2004 .
- Cópia da nossa consulta a Receita Federal protocolada em 12/11/2004
- Cópia da solução de consulta no 208 de 05/08/2005 da Receita Federal.
- Cópia do Razão da conta Lucros Acumulados e Diário de set/2005.
- Cópias de todas as fichas acima entregues (DIPJ) e refeitas.

Em 21/09/2018, esta turma, sob outra composição, converteu o julgamento do feito em diligência por meio da Resolução CARF nº 1201-000.615

A resolução continha as seguintes determinações:

“24. Em face do exposto, proponho CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA para que a autoridade preparadora:

- (i) Providencie a juntada aos autos cópia integral da DIPJ 2005, ano-calendário de 2004 (original e retificadora) e demais períodos relacionados;
- (ii) Verifique e junte as DCTFs (originais e retificadoras), efetuando a apuração de eventual crédito, observando-se, no que couber, as disposições da IN RFB nº 1.110/2010;
- (iii) Se for o caso, coteje eventual crédito com as DCOMPs apresentadas, procedendo à valoração para fins de verificação de suficiência desse, considerando-se, inclusive, alguma Dcomp porventura já homologada;
- (iv) Para fins dessa verificação, a contribuinte poderá ser intimada a apresentar livros e documentos hábeis **a melhor elucidar a origem do direito creditório**, inclusive para fins de demonstrar a ocorrência de eventual prejuízo no período.

25. Em caso de dúvidas quanto à exatidão das informações prestadas, a autoridade fiscal deve intimar a contribuinte a prestar esclarecimentos complementares.

26. Após a conclusão da diligência, a autoridade fiscal responsável deverá elaborar Relatório Conclusivo, com posterior ciência à Recorrente, para que, se assim desejar, se manifeste no prazo de 30 (trinta) dias e na sequência retornem os autos ao E. CARF para julgamento.”

A autoridade diligenciadora entendeu que o contribuinte não faria jus ao direito creditório, pois:

- a) No que se refere à Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, o interessado só apresentou a original, fls. 687 a 722. Parte da alegada retificadora que ele anexou ao processo, fls. 350 a 353, não foi apresentada à Receita Federal do Brasil, apenas preenchida, conforme podemos verificar em consulta ao sistema da RFB que controla as entregas das declarações do imposto de renda das pessoas jurídicas, fl. 723.
- b) Às folhas 724 a 736, se encontra a DCTF (original e ativa) do primeiro trimestre de 2004. Nas folhas, 737 a 777 e 778 a 821, respectivamente, as DCTF's original/cancelada e retificadora/ativa do 2º trimestre de 2004.
- c) Por fim, constatamos que o direito creditório do contribuinte não deve ser reconhecido, conforme se verá a seguir.
- d) Através dos elementos acostados ao processo, verificamos que o crédito pleiteado surgiu pelo fato de o interessado ter alterado sua forma de apurar o imposto de renda do 1º trimestre de 2004. Na DIPJ/2005 original apresentada, fls. 687 a 722, a sociedade empresária informa o valor de R\$ 239.789,97, referente ao item “Demais Impostos, Taxas e Contribuições, exceto IRPJ e CSLL”, como indedutível do imposto de renda do 1º trimestre de 2004 o que redundou em R\$ 77.954,30 de imposto de renda a pagar, fls. 694, 698, 699, 706, 707 e 713. Na DCTF original/ativa do 1º trimestre de 2004 não se indicou débito algum de IRPJ. Mas na DCTF original (cancelada) do 2º trimestre de 2004 indicou-se débito de IRPJ relativo ao período de apuração do 1º trimestre de 2004, fl. 771, no mesmo valor apurado na DIPJ original.
- e) Posteriormente, de acordo com a DCTF retificadora do 2º trimestre de 2014, fl. 816, e o preenchimento da DIPJ/2005 retificadora (repisa-se, preenchida e não transmitida), fls. 326 a 329, o valor R\$ 239.789,97, referente ao item “Demais Impostos, Taxas e Contribuições, exceto IRPJ e CSLL” passou a ser considerado como despesa operacional, dedutível do imposto de renda, reduzindo o IR a pagar para R\$ 18.006,80. Tendo sido pago, em cotas, R\$ 77.954,30, haveria um pagamento a maior de R\$ 59.947,50. Deste valor, R\$ 16.790,86 está sendo utilizado como crédito na DCOMP em análise.
- f) Intimado a justificar o porquê deste valor ser dedutível do imposto de renda, o interessado assevera que ele se refere ao Pis Faturamento do período de **janeiro de 2003 a janeiro de 2004**, no seu valor original R\$ 239.789,97, que foi parcelado no processo administrativo nº 13607.000180/2004-84, fls. 822 a 871. Este parcelamento foi solicitado em 30 de março de 2004, através do Pedido de Parcelamento de Débitos – PEPAR e deferido em 14/06/2004.
- g) Isto posto, vamos analisar o caso à luz da legislação de regência.

h) No âmbito da Receita Federal do Brasil, já está pacificado o entendimento de que os tributos **são dedutíveis**, na determinação do resultado ajustado, **no período de apuração em que incorridos os respectivos fatos geradores**. Tal situação se deu com a Solução de Consulta da Coordenação-Geral de Tributação – COSIT nº 11 de 11 de fevereiro de 2016 que, consoante à Instrução Normativa RFB nº 1.396/2013, tornou vinculante para o Fisco bem como para o contribuinte. Abaixo, a Solução de Consulta é copiada:

(...)

i) Embora esta Solução de Consulta - Cosit nº 11/2016 tenha sido editado em momento posterior ao período em que se analisa, 1º trimestre de 2004, sua conclusão deve ser adotada no caso presente, haja vista que os atos normativos basilares desta conclusão estavam vigentes em 2004.

j) Desta forma, não sendo possível deduzir legalmente o valor do PIS parcelado do período de janeiro de 2003 a janeiro de 2004 na apuração do lucro líquido do primeiro trimestre de 2004, correto é apuração do resultado da DIPJ/2005 - original, que resultou num imposto de renda pagar deste trimestre de R\$ 77.954,30, coincidente com o valor pago pelo interessado.

k) Deve ser consignado que ainda que fosse permitido a dedução na apuração do lucro real de parcelamento de tributos ocorridos em períodos pretéritos, no caso em tela, isso deveria ter ocorrido somente no 2º trimestre de 2004. Conforme se observa no processo de parcelamento, a sociedade empresária requereu o parcelamento em 30 de março de 2004, fl. 823, mas a Receita Federal somente o deferiu em 14 de junho de 2004, fl. 864. Ou seja, o ato jurídico perfeito do parcelamento só ocorreu nesta data e só a partir deste momento teria satisfeito todos os quesitos para gerar seus efeitos.

Irresignado, o contribuinte se manifestou sobre o resultado da diligência, defendendo:

- Que a Solução de Consulta Cosit nº 11/2016 invocada pela DRF foi publicada em 11/02/2016, apenas a partir dessa data, razão pela qual não há que se falar em efeitos vinculantes da referida norma, notadamente tratando-se de fatos pretéritos a sua edição.
- Que a própria solução de consulta 11/2016 excepciona a hipótese em que o contribuinte não reconhece a dívida, entendendo que neste caso a despesa com o tributo não seria dedutível desde o momento de ocorrência do fato gerador.
- Que também a Solução de Consulta Cosit nº 11/2016 admite que, no caso de parcelamento o contribuinte efetivamente reconhece a dívida, exatamente como na situação ora sob questão.
- Que na SC COSIT 11/2016 o consulente teria buscado deduzir despesas de tributos de um período em que era optante pelo Lucro Presumido, o que não ocorreu no caso presente.

- Diz que *“É verdade que a apuração do PIS-Faturamento foi referente ao período janeiro/2003 a janeiro/2004 e que, há época do cumprimento das obrigações principais (pagamento, ainda que parcelado) e acessórias (envio das declarações), por um lapso, a empresa contribuinte deixou de considerar o PIS-Faturamento como valor a deduzir. No entanto, em oportunidade posterior, a empresa notou esse equívoco e informou a Receita Federal através do envio da DCTF retificadora do 2º Trimestre de 2004, entregue em 27/12/2006.”*
- Alega ainda ter agido amparada pela Solução de Consulta SRRF/62 RF/DISIT nº 208 de 05 de Agosto de 2005, solicitada pelo contribuinte, em que foi expressamente autorizado a deduzir como despesa após o período originalmente competente, desde que não resultasse em postergação de tributo, conforme excertos que transcreve.
- Que o parcelamento implica tão somente o reconhecimento da dívida, e não suspende a exigibilidade do crédito tributário, sendo dedutível o montante parcelado.
- Que seria enriquecimento ilícito do Estado deixar de admitir a dedução apenas por suposto erro no período contábil em que seria possível a dedução.
- Que não procede a alegação da auditoria fiscal de que a dedução deveria ter sido feita no 2º trimestre de 2004 porque o pedido de parcelamento feito pela empresa apenas em 30/03/2004 foi deferido pela Receita Federal em 14/06/2004.
- Que no pior dos casos tratar-se-ia de erro material do contribuinte quanto ao período, que poderia ser superado pelo CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

1 Admissibilidade

A tempestividade do recurso foi apreciada por ocasião da Resolução nº 1201-000.615, sendo questão superada.

2 Mérito

No mérito, debate-se se o pagamento do IRPJ do 2º trimestre de 2004 teria sido de fato feito a maior, o que garantiria ao contribuinte o direito creditório.

Verifica-se que a divergência paira em torno de definir **se os débitos de PIS-Faturamento relativos aos períodos de janeiro de 2003 a janeiro de 2004 poderiam ser deduzidos como despesa reduzindo o Lucro Real do 1º trimestre de 2004**. O Contribuinte defende que sim, amparado por Solução de Consulta específica por ele solicitada, e a autoridade diligenciante defende que não, amparada na *ratio* que permeou a definição do *período competente* pela superveniente SC Cosit nº 16/2016.

A produção retroativa de efeitos vinculantes das soluções de consulta é a primeira questão que o contribuinte traz à tona. A IN nº 1.434/2013 atribuiu às Soluções de Consulta efeitos vinculantes à administração tributária desde a data de sua publicação. Tratando-se de ato interpretativo ao qual a legislação atribuiu efeitos normativos, a retroação é a princípio possível, respeitados eventuais critérios jurídicos anteriormente firmados, nos termos do art. 146 do CTN.

No caso em questão, o contribuinte possuía em seu favor uma solução de consulta específica para os fatos em questão (Solução de Consulta SRRF/62 RF/DISIT nº 208 de 05 de Agosto de 2005 de fls. 396 e ss), que deve prevalecer quanto a fatos geradores anteriores à alteração da interpretação das autoridades fiscais, nos termos do art. 48, § 12 da Lei nº 9.430/96 e art. 14, § 6º da IN nº 573/2005.

Referida Solução de Consulta chancela o direito do contribuinte, asseverando:

11. No caso de contribuição para o PIS cuja exigibilidade não estava suspensa na forma do art. 151 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), trata-se de despesa que deve ser apropriada nos respectivos períodos-base, em obediência ao regime de competência, não estando vinculada a dedutibilidade ao efetivo pagamento.

12. Entretanto, a inexactidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido, ou a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

13. Essas as observações quanto à dedutibilidade do principal (PIS devido). Quanto aos acréscimos legais, são dedutíveis as multas quando de caráter compensatório, efetivamente pagas, os juros e correção monetária incidentes sobre parcelamento de débitos tributários. Quando dedutíveis, os valores das multas somente poderão ser apropriados como custo ou despesa operacional após seu pagamento. Em caso contrário, implicaria em provisão não autorizada pela legislação fiscal.

“14 À vista do exposto, respondo à consulente que:

a) Regra geral, os tributos e contribuições são dedutíveis segundo o regime de competência de exercícios. Se os valores do PIS mencionados na consulta não foram lançados como despesas nos exercícios anteriores, poderão ser *assim considerados em exercícios posteriores, desde que essa inexistência não resulte em postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido, ou a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.*

b) *O lançamento, como despesa, do principal (PIS devido), nas condições mencionadas no item "a" acima, pode ser feito no momento do reconhecimento contábil da despesa, não estando condicionada a dedução ao efetivo pagamento do parcelamento."*

Assim, o procedimento adotado pelo contribuinte, em tese, encontrava-se amparado por orientação das próprias autoridades fiscais, que só pode ser alterada com relação a fatos geradores posteriores à mudança de entendimento sob pena de afronta ao art. 146 do CTN.

Deste modo, caberia questionar se a dedução de despesas relativas ao período de janeiro de 2003 a janeiro de 2004 no 1º trimestre de 2004 teria provocado a postergação de tributos.

Nesse sentido, devemos perquirir sobre a possibilidade de que a postergação da dedução destas despesas tenha impedido a formação de prejuízos fiscais nos períodos anteriores que estariam sujeitos à trava dos 30%. Entretanto, nada há nos autos que permita supor tal efeito a despeito da extensão da diligência e da liberdade conferida à autoridade diligenciadora para tanto.

3 Dispositivo

Pelo exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah