



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

**Processo n°** 13770.000790/2003-13  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-001.037 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 5 de março de 2013  
**Matéria** COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** ARACRUZ CELULOSE S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2003, 2004

DIREITO CREDITÓRIO. CERTEZA E LIQUIDEZ.

O direito creditório deve ser líquido e certo. Não demonstrada a certeza do direito creditório, deve ser ele não reconhecido, com o conseqüente indeferimento das compensações que nele se fundam.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

EDUARDO DE ANDRADE – Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

EDUARDO DE ANDRADE - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eduardo de Andrade (presidente da turma em exercício), Paulo Roberto Cortez, Alberto Pinto Souza Junior, Márcio Rodrigo Frizzo, Waldir Veiga Rocha e Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

## **Relatório**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/03/2013 por EDUARDO DE ANDRADE, Assinado digitalmente em 13/03/2013 por EDUARDO DE ANDRADE

Impresso em 09/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Trata-se de apreciar Recurso Voluntário interposto em face de acórdão proferido nestes autos pela 3ª Turma da DRJ/RJO1, no qual o colegiado decidiu, por unanimidade, INDEFERIR A SOLICITAÇÃO, mantendo o Despacho Decisório (Parecer Conclusivo nº 461/2005) de fls. 323/331, conforme ementa que abaixo reproduzo:

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

*Ano-calendário: 2003, 2004*

**JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA. EFEITOS.**

*As decisões administrativas proferidas por órgão colegiado, sem lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário.*

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

*Ano-calendário: 2003, 2004*

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO.**

*Mantém-se o despacho decisório se não comprovado o direito creditório.*

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXIGIBILIDADE SUSPensa.**

*A interposição de recurso administrativo, nos termos da legislação reguladora do processo administrativo fiscal, suspende a exigibilidade do crédito tributário.*

Os eventos ocorridos até o julgamento na DRJ, foram assim relatados no acórdão recorrido:

2. Versa o presente processo sobre Pedido de Restituição/Declaração de Compensação (fls. 2 e 43 a 106). Através do Despacho Decisório (Parecer SEORT nº 461/2005) às fls. 323/331, o direito creditório referente aos 1º, 2º e 3º trimestres calendários de 2000 não foi reconhecido e as Declarações de Compensação não foram homologadas.

3. O interessado, cientificado em 30/08/2005 (fl. 340), apresentou, em 29/09/2005, manifestação de inconformidade de fls. 341/353, na qual alega, em síntese, que:

4 – a autoridade administrativa glosou a compensação do prejuízo fiscal apurado no ano calendário 1992 e 1993, efetuada no 1º, 2º e 3º trimestres calendários de 2000, sob a argumentação de que, com o advento da Lei nº 8.981/95, as empresas titulares do Programa Especial de Exportação (BEFIEX) receberam tratamento diferenciado, de modo que estas poderiam compensar integralmente o prejuízo fiscal verificado em um período-base com o lucro real determinado nos seis anos-calendário subsequentes;

5 - que os prejuízos fiscais acumulados nos anos-calendário de 1992 e 1993 não se encontram prescritos, tal qual demonstrado na impugnação ao auto de infração nº 15586.000440/2005-13, a qual junta por cópia em anexo. Considerando que tal matéria foi impugnada no referido auto de infração, o crédito encontra-se

com a sua exigibilidade suspensa, fato que impede o indeferimento das DCOMP's, tendo como premissa a inexistência deste crédito.

6 – somente durante a vigência do BEFIEEX , o interessado estava sujeito às regras do Decreto-Lei nº 2.433/88 (art. 8 e 12), o qual determina que a compensação de prejuízo fiscal pode ser realizada sem qualquer limitação, mas obedecendo ao prazo prescricional de seis anos;

7 - a autoridade fiscal considerou indevida, na análise das DCOMP's, a exclusão da CSLL na determinação do lucro real nos períodos de apuração referentes 1º., 2º. e 3º. trimestres de 2000;

8 – a indedutibilidade da CSLL na apuração da base de cálculo do IRPJ, tal qual determinada na Lei 9.316/96, extrapola o disposto no art 43 do CTN e afronta o art. 146, inciso III, alínea “a”, art. 145, § 1º e art. 150, inciso IV, todos da Constituição Federal e desde a edição da norma, o interessado não seguiu os ditames nela veiculados, por entender que a despesa com o pagamento de tributo não pode ser considerada como renda;

9 – efetuou pagamento referente ao lançamento tributário, formalizado no processo nº 15586.000440/2005-13, decorrente da exclusão indevida da CSLL da base de cálculo do IRPJ. Desta forma a quantia devida a título de IRPJ, em função da inclusão da CSLL na base de cálculo deste imposto, foi devidamente recolhida.

10. Junta aos autos documentos às fls. 354/432.

11. Encerra solicitando o cancelamento da cobrança em exame.

A recorrente, na peça recursal submetida à apreciação deste colegiado, alegou, em síntese, que:

- os rendimentos de aplicações financeiras foram reconhecidos pelo regime de competência e tributados no final dos períodos de apuração;

- no ano de 2000 não era titular do BEFIEEX e, portanto, não se sujeitava mais à limitação temporal de 6 (seis) anos, mas tão somente ao teto de 30% do lucro líquido ajustado;

- quanto à exclusão da CSLL da base de cálculo, efetuou o pagamento integral do tributo devido e junta guia à manifestação de inconformidade. Alega que o valor pago é suficiente à quitação do crédito inadimplido, conforme parecer da Price Waterhouse Coopers;

- o crédito está suspenso, pois é objeto de outro processo administrativo (PA nº 15586.000440/2005-13);

- computou antecipadamente, em anos anteriores, rendimentos de aplicações financeiras, os quais devem ser reconhecidos. Afirma que no período de 1995 a 1998 a tributação na fonte só ocorria com o resgate, mas estes foram reconhecidos por regime de competência nos finais dos exercícios, totalizando o valor de R\$ 71.598.155,04;

- os prejuízos compensados a partir de 1998/1999 não se submetem a prescrição, mas ficam sujeitos à trava de 30%;

Processo nº 13770.000790/2003-13  
Acórdão n.º **1302-001.037**

**S1-C3T2**  
Fl. 751

---

- os créditos objeto da discussão no PA 15586.000440/2005-13 estão com exigibilidade suspensa em virtude da impugnação interposta. Mas são os mesmos aqui discutidos;

É o relatório.

CÓPIA

**Voto**

Conselheiro Eduardo de Andrade, Relator.

O recurso é tempestivo, e portanto, dele conheço.

**Cômputo das receitas relativas ao IRRF sobre rendimentos de fundos de aplicações financeiras – ano-calendário de 2000**

A DRJ entendeu que o resultado do ano-calendário de 2000 é superior àquele declarado pela recorrente em sua DIPJ, posto que concluiu que as receitas relativas às retenções de IRRF lançadas não foram levadas ao cômputo do resultado.

Afirma o voto condutor do acórdão:

22. Através da Declaração de Compensação à fl. 02 e dos Pedidos de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (PER/DCOMP) às fls. 43/105, verifica-se que o interessado pleiteia a restituição do saldo negativo de IRPJ, referente ao 1º, 2º. e 3º. trimestres do ano calendário 2000.

23. Analisando os dados da declaração de rendimentos do interessado (fls. 113/117), verifica-se a informação de que há saldo negativo de IRPJ nos 2º. e 3º. trimestres do ano calendário 2000, conforme tabela abaixo:

	<b>Período</b>	<b>1º trim/2000</b>	<b>2º trim/2000</b>	<b>3º trim/2000</b>
1	Lucro Real declarado	115.966.919,40	30.374.903,61	34.495.846,64
2	Compensação prejuízos	112.946.896,98	30.374.903,61	8.949.186,68
3	Lucro Real	3.020.022,42	-	25.546.659,96
4	IRPJ	453.003,36	-	3.831.998,99
5	Adicional	296.002,24	-	2.548.666,00
6	<b>Total (IRPJ+adicional)</b>	<b>749.005,61</b>	<b>-</b>	<b>6.380.664,99</b>
7	IRF declarado	58.106,86	8.764.903,47	7.266.097,09
8	Outras deduções	458.951,20	-	-
9	<b>Total Dedução</b>	<b>517.058,06</b>	<b>8.764.903,47</b>	<b>7.266.097,09</b>
10	<b>IRPJ a pagar</b>	<b>231.947,55</b>	<b>(8.764.903,47)</b>	<b>(885.432,10)</b>

Fonte: DIPJ fls. 113/117

24. Extrai-se dos valores da tabela acima, que o saldo negativo de IRPJ é oriundo do Imposto de Renda retido na fonte - IRRF (linha 7 e 10).

25. Nesse sentido, aos autos foram juntados às fls. 109/112, pelo interessado, comprovante anual de rendimentos pagos ou creditados e de retenção de Imposto de Renda na Fonte – Pessoa Jurídica do ano-calendário 2000.

26. Também foram acostadas aos autos, às fls. 435/437, consultas realizadas aos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal, relativas à Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF.

27. De acordo com a referida consulta é possível verificar que, no ano-calendário 2000, os rendimentos financeiros, referentes ao IRRF que deu origem ao saldo negativo de IRPJ, totalizam R\$ 240.989.760,19, conforme tabela a seguir:

AC 2000	Banco GARANTIA	Banco SAFRA
jan/00	-	-
fev/00	75.443,14	-
mar/00	-	227.395,28
abr/00	16.951.024,67	4.442.169,78
mai/00	12.772.088,24	3.829.055,72
jun/00	-	3.994.307,97
jul/00	-	37.953,25
ago/00	9.086.451,05	14.017.048,78
set/00	-	13.365.042,72
out/00	68.095.266,28	18.737.862,40
nov/00	47.688.418,82	21.243.563,56
dez/00	-	6.426.668,53
<b>Total ano</b>	<b>R\$ 154.668.692,20</b>	<b>R\$ 86.321.067,99</b>
<b>Total rendimento financeiro</b>		<b>R\$ 240.989.760,19</b>

Fonte: DIRF do SIEF.

28. Através do Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, cujas cópias foram acostadas às fls. 120/160, constata-se que o interessado registrou, no mesmo período, a título de receitas financeiras o montante de R\$ 169.391.605,15.

AC 2000	Receitas Financeiras	Fls.
1o. Trim	21.442.257,86	122
2o. Trim	42.984.379,24	126
3o. Trim	48.144.570,83	130
4o. Trim	56.820.397,22	134
<b>Total</b>	<b>R\$169.391.605,15</b>	

Fonte: LALUR

29. Desta forma, parte dos rendimentos (R\$ 71.598.155,04), que deu origem ao IRRF, não compuseram a base de cálculo do IRPJ, o qual o interessado pleiteia por restituição.

30. Ademais, não há no processo documentos que comprovem que os rendimentos financeiros (R\$ 240.989.760,19) que deram origem ao IRRF constantes na declaração de rendimentos, façam parte dos rendimentos escriturados no LALUR (R\$ 169.391.605,15).

31. Tendo em vista que o IRRF só pode ser considerado na apuração do saldo do IRPJ a pagar, nos períodos de apuração em que os respectivos rendimentos componham a base de cálculo do tributo, a referida constatação, isoladamente, permite o indeferimento da solicitação ora em análise.

A recorrente refuta tal análise, posto que entende haver computado as receitas em anos-calendário anteriores. Segundo alega, a tributação de rendimentos de fundos de investimento passou a ser tributada mensalmente apenas após 1999, por força do art. 6º da MP

1.753-13/98. Até então, vigia a prescrição do art. 699 do RIR/94, que prescrevia a tributação na fonte somente no resgate. Vejamos:

**MP 1.753-13**

*Art. 6º A partir de 1º de janeiro de 1999, a incidência do imposto de renda na fonte sobre os rendimentos auferidos por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta e as imunes de que trata o art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, nas aplicações em fundos de investimento, ocorrerá:*

*I - na data em que se completar cada período de carência para resgate de quotas com rendimento, no caso de fundos sujeitos a essa condição, ressalvado o disposto no inciso seguinte;*

*II - no último dia útil de cada trimestre-calendário, no caso de fundos com períodos de carência superior a noventa dias;*

*III - no último dia útil de cada mês, ou no resgate, se ocorrido em outra data, no caso de fundos sem prazo de carência.*

**RIR/94**

*Art. 699. O imposto será retido pelo administrador do fundo de renda fixa na data do resgate (Lei nº 8.383/91, art. 21, § 3º).*

Assim, entende haver computado nos anos-calendário anteriores a 1999 o rendimento relativo às retenções efetuadas no ano-calendário de 2000, apropriando-os por competência, posto que decorrentes de aplicações financeiras em fundos de investimento sem prazo de carência.

Todavia, tal argumentação não procede, posto que os rendimentos produzidos até 30/06/98 deveriam ter sido retidos pelo administrador do fundo em 1º/07/1998, conforme prescreve o §2º do art. 6º da MP 1.753-13, supra referido, *verbis*:

*§ 2º No caso de fundos sem prazo de carência para resgate de quotas com rendimento ou cujo prazo de carência seja superior a noventa dias, consideram-se pagos ou creditados os rendimentos no dia 1º de julho de 1998.*

Isto em obediência ao próprio §3º do art. 21 da Lei nº 8.383/91 (reproduzido no art. 699 do RIR/94) que determinava a retenção na data do resgate.

Assim, a retenção dos rendimentos auferidos até aquela data foi retida, até prova em contrário quanto a falha na conduta do administrador do fundo (questão que não foi ventilada pela recorrente), em 1º/07/1998, não restando, pois rendimentos já apropriados até esta data para serem absorvidos pela retenção declarada na declaração de rendimentos de 2000, devendo prevalecer a decisão adotada pelo colegiado *a quo*.

## **A prescritibilidade dos prejuízos fiscais auferidos nos anos-calendário de 1992 e 1993**

Alega a recorrente a imprescritibilidade dos prejuízos fiscais experimentados nos anos-calendário de 1992 e 1993.

Afirma que o BEFIEEX, do qual era titular de Programa, permitia a compensação total dos prejuízos nos 6 períodos-base subseqüentes. O art. 95 da Lei 8.981/95 (que instituiu a trava dos 30%) reproduzia tal faculdade já permitida pelo Decreto-Lei nº 2.433/88, o qual também fixava em seu art. 12 que os benefícios do Programa seriam assegurados durante a vigência do respectivo Programa.

Entende, ademais, que findo o limite temporal do programa, deve a empresa submeter-se ao limite quantitativo (trava de 30%). Ou seja, não se aplicam os limites prescricionais do BEFIEEX, sendo a partir daí imprescritíveis os prejuízos já acumulados na vigência do Programa, obedecido tão somente o limite de 30% do lucro líquido ajustado.

Desta forma, para a recorrente, os prejuízos compensados até 1998/1999 submetem-se à prescrição, mas estão a salvo do limite percentual; já aqueles compensados após 1998/1999 devem seguir a regra geral do art. 42 da Lei nº 8.981/95, ficando, todavia, livres da prescrição. Aduz, ainda, que os prejuízos não puderam ser utilizados em período anterior.

A DRJ firmou entendimento diverso, decidindo-se pela impossibilidade de utilização dos prejuízos, ultrapassado o prazo de 6 anos. Fundamentou-se nas Decisões DISIT nº 254 e 263, *verbis*:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ementa: COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS*

***A compensação de prejuízo fiscal verificado em um período-base, com o lucro real determinado nos seis anos-calendários subseqüentes, dentro dos Programas Especiais de Exportação-Comissão BEFIEEX, não será admitida após o término da vigência do respectivo programa.***

*Dispositivos Legais: Art. 470 do Decreto nº 3000, de 26.03.1999 (RIR 99) e Art. 8º do Decreto-lei nº 2.433, de 19.05.88.- GN*

As pessoas jurídicas, à época da permanência da recorrente no Programa BEFIEEX, estavam sujeitas ao prazo prescricional de 4 anos. O Programa, assim, concedia um benefício aos participantes, pois sujeitava as empresas participantes do programa a um prazo de utilização maior.

A alteração do regime de compensação de prejuízos se deu com o art. 42 da Lei nº 8.981/95 e 12 da Lei nº 9.065/95, *verbis*:

### ***Lei 8.981/95***

***Art. 42. A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do Imposto de Renda, poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento.***

**Parágrafo único.** *A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em razão do disposto no caput deste artigo poderá ser utilizada nos anos-calendário subseqüentes.*

**Lei 9.065/95**

*Art. 12. O disposto nos [arts. 42 e 58 da Lei nº 8.981, de 1995](#), vigorará até 31 de dezembro de 1995.*

*Art. 15. O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado.(grifos meus)*

Percebe-se que ambas as leis permitiram o acúmulo dos prejuízos ocorridos até 31/12/94 para sua utilização posterior, inclusive em concomitância com prejuízos ocorridos após esta data.

O programa BEFIEX destinou-se a instituir benefícios fiscais para as empresas exportadoras. Não poderia, assim, criar situação a participante que fosse pior àquele destinado às demais empresas. Assim, numa interpretação teleológica, não há sentido em impor a decadência do direito de utilizar os prejuízos fiscais gerados sob a égide do programa, sendo que as demais empresas, não inscritas, tiveram o direito de obter a imprescritibilidade.

Aplica-se a Lei que disponha sobre benefício fiscal fazendo-se dela interpretação literal para não estendê-la indevidamente. Mas não a ponto de torná-la mais onerosa que a norma geral, a qual deverá ser aplicada em tal situação. Ou seja, a interpretação literal deve limitar e restringir o gozo do benefício, sem que isso possa resultar em penalização do contribuinte, face ao regime instituído pela lei geral.

Desta forma, poderia ser aceita a compensação dos prejuízos ocorridos nos anos-calendário de 1992 e 1993, limitados a 30% do lucro líquido ajustado do ano-calendário de 2000. Todavia, no caso concreto, conforme indica a planilha abaixo, assim mesmo não restariam créditos a serem compensados, pois o resultado permanece positivo nos 1º, 2º e 3º trimestres de 2000, tendo em vista a linha de decisão adotada no item anterior. Isto porque, desconsiderando-se o crédito de IRRF alegado, não resta saldo negativo para ser utilizado.

	<b>Período</b>	<b>1º trim/2000</b>	<b>2º trim/2000</b>	<b>3º trim/2000</b>
1	Lucro Real declarado	115.966.919,40	30.374.903,61	34.495.846,64
2	Compensação prejuízos	34.790.075,82	9.112.471,08	10.348.753,99
3	Lucro Real	81.176.843,58	21.262.432,53	24.147.092,65
4	IRPJ	20.294.210,90	5.315.608,13	6.036.773,16
5	Adicional	2.023.421,09	525.560,81	597.677,32
6	<b>Total (IRPJ+adicional)</b>	<b>22.317.631,98</b>	<b>5.841.168,94</b>	<b>6.634.450,48</b>
7	IRF declarado			
8	Outras deduções	458.951,20	-	-
9	<b>Total Dedução</b>	<b>458.951,20</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
10	<b>IRPJ a pagar</b>	<b>21.858.680,78</b>	<b>5.841.168,94</b>	<b>6.634.450,48</b>

Desta forma, é inócua a medida, devendo ser rechaçada, já que o limite de 30% não poderia ser mesmo ultrapassado por demais prejuízos fiscais, ainda que existentes.

### **Suspensão da exigibilidade**

Os débitos que pretendeu o contribuinte compensar nas DCOMP objeto do presente PA permanecem com exigibilidade suspensa durante o contencioso administrativo.

Todavia, tais débitos são distintos daqueles lançados no PA 15586.000440/2005-13, contrariamente ao que sustenta a recorrente.

Ali, ficam com exigibilidade suspensa os débitos lançados no procedimento fiscal, apurados no ano-calendário de 2000, que não confundem em absoluto com os débitos indicados pela recorrente nas DCOMP transmitidas.

Isto pois, embora neste processo se discuta sobre a viabilidade do crédito tributário utilizado para compensar os débitos indicados nas DCOMP, este crédito não fica – por este PA – com exigibilidade suspensa, mas tão somente os débitos indicados nas DCOMP.

Isto porque não se cobram neste PA tais créditos, não cabendo-se falar portanto na exigibilidade deles por este instrumento. Sua exigibilidade é suspensa por meio do PA 15586.000440/2005-13.

Assim, voto para negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, 5 de março de 2013.

(assinado digitalmente)

Eduardo de Andrade - Relator