



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.722660/2011-11
Recurso Voluntário
Resolução nº 1302-001.035 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de setembro de 2021
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente SANTALUCIA ALIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do relator. O conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo votou pelas conclusões do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregorio, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Andreia Lucia Machado Mourao, Flavio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert, Paulo Henrique Silva Figueiredo.

Relatório

Trata-se, o presente processo administrativo, de Autos de Infração lavrados em face do contribuinte Santalucia Alimentos Ltda., ora Recorrente, através dos quais a fiscalização, em revisão da DIPJ 2008 (ano-calendário 2007), constituiu créditos tributários de IRPJ e CSLL.

Nos termos da acusação fiscal, basicamente, verificou-se que o contribuinte teria promovido, de forma indevida, a exclusão de prejuízo fiscais e base de cálculo negativa, na medida em que estes eram inexistentes nos períodos anteriores. Veja-se o que constou do Termo de Verificação de fls. 94:

Assim, não tendo o Contribuinte comprovado a existência de saldo de prejuízo fiscal e base negativa da CSLL de períodos anteriores, confirmando as divergência entre os valores declarados e os valores calculados com base na legislação em vigor e/ou informados em declarações de períodos anteriores, relativamente ao IRPJ e à CSLL, ficou o mesmo sujeito ao lançamento do crédito tributário decorrente da compensação indevida. Ainda que saldo houvesse estaria o Contribuinte sujeito ao lançamento tendo em vista os limites impostos pela legislação de regência.

E foi com base neste entendimento, que foram “*lavrados os competentes autos de infração para constituição do crédito relativo à CSLL e IRPJ decorrentes da compensação*”

Fl. 2 da Resolução n.º 1302-001.035 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13896.722660/2011-11

indevida da base de cálculo negativa e compensação indevida de prejuízo fiscal de períodos anteriores”.

Em impugnação administrativa apresentada, o Recorrente, combatendo os Autos de Infração, afirmou, em síntese, que teria se equivocado no preenchimento da DIPJ.

Neste sentido, alegou que o valor de R\$12.784.682,80 indicado na linha 55 da ficha 9A (“(-) Atividade em Geral – Per. Apuração de 1991 a 2007”), em verdade, deveria ter sido indicado na linha 49 da ficha 9A (outras exclusões) e na linha 38 da ficha 17 (outras exclusões) da DIPJ, uma vez que aquele valor se referiria a débitos confessados em 2006 e consolidados no âmbito do PAEX, valores que afetaram diretamente ao Patrimônio Líquido, sob a rubrica de ajuste de exercícios anteriores.

Ao analisar o apelo do Recorrente, entretanto, a DRJ em Ribeirão Preto (SP) entendeu por bem julgá-lo como improcedente.

Refutando os argumentos de defesa do contribuinte, a Turma de Julgamento *a quo* afirmou que não existiria, na legislação, autorização para que a exclusão dos valores do PAEX do lucro real fosse realizada.

Por outro lado, na decisão proferida, pontou-se que valor consolidado do PAEX “*não é considerado nem despesa dedutível pela legislação tributária, nem valor passível de ser excluído do cálculo do lucro real*”. O acórdão proferido recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

LUCRO REAL. PREJUÍZO FISCAL DE ANOS ANTERIORES. INEXISTÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO.

Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração o prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, limitada a compensação a trinta por cento do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões permitidas em lei.

LUCRO REAL. IRPJ. DEDUÇÕES. TAXATIVIDADE.

Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por lei.

CSLL. DEDUÇÕES. TAXATIVIDADE.

São aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca do IRPJ à CSLL.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Devidamente intimado do decisão, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário, no qual, em sede preliminar, afirmou que haveria um descompasso entre a fundamentação da acórdão e a ementa do julgado e que este seria nulo, uma vez que não teria abordado todas as matérias apresentadas na Impugnação Administrativa.

No mérito, rebatendo as conclusões da decisão proferida, o Recorrente, em síntese, repisa os argumentos apresentados no apelo inicial.

Posteriormente, os autos foram remetidos ao CARF e distribuídos a este relator em cumprimento a decisão exarada pelo Poder Judiciário, que, acolhendo parcialmente o pedido liminar apresentado em Mandado de Segurança impetrado pelo contribuinte, determinou a

Fl. 3 da Resolução n.º 1302-001.035 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13896.722660/2011-11

realização de “*sorteio do relator (processo n.º 13896.722660/2011-11), em prazo não superior a 30 (trinta) dias*”.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, relator.

DA TEMPESTIVIDADE.

Como se denota dos autos, o Recorrente foi intimado do teor do acórdão recorrido em 23/08/2018 (comprovante de fls. 162), apresentando o Recurso Voluntário no dia 19/09/2018 (comprovante de fls. 164), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Portanto, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente e, por isso, uma vez cumpridos os demais pressupostos para a sua admissibilidade, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

DA PRELIMINAR

Em sede preliminar, após afirmar que no acórdão recorrido haveria um descompasso entre a fundamentação e a ementa do julgado, o Recorrente pugnou pelo reconhecimento da nulidade do acórdão, uma vez que não teria enfrentado todos os argumentos lançados no apelo.

Neste sentido, invocando o princípio da ampla defesa e do contraditório, o Recorrente alegou que, ao proferir o julgamento sem enfrentar os argumentos lançados na Impugnação Administrativa, a DRJ teria preterido o seu direito de defesa e, por isso, o acórdão seria nulo, nos termos do artigo 59, inciso II do Decreto nº 70.235/72.

De fato, quando se analisa o acórdão recorrido, pode-se verificar que, a princípio, os julgadores da DRJ partiram de premissas que sequer foram abordadas pelo Recorrente e não analisaram de forma exaustiva os argumentos do então Impugnante, notadamente o argumento de que nos meses de março e de junho a outubro foram recolhidas estimativas cujos valores, nos termos da argumentação do Recorrente, seriam superiores àqueles exigidos nos respectivos autos de infração.

Ocorre que, como será demonstrado a seguir, este julgador entende pela necessidade de conversão do julgamento em diligência, motivo pela qual a preliminar de nulidade deverá ser analisada oportunamente, em especial porque, a depender do resultado da diligência que será proposta, a preliminar poderá ser superada nos termos autorizados pelo § 3º, do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72¹.

DO MÉRITO. DA NECESSIDADE DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA.

Como demonstrado alhures, em revisão da DIPJ 2008 (ano-calendário 2007), a fiscalização teria identificado que o contribuinte promoveu a compensação de forma indevida da base de cálculo negativa e de prejuízo fiscal de períodos anteriores, na medida que estes não existiam. Por outro lado, mesmo que existentes, o agente autuante deixou claro que não foi respeitada trava de 30% para esse tipo de ajuste (exclusão).

¹ § 3º - Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Fl. 4 da Resolução n.º 1302-001.035 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13896.722660/2011-11

Assim, entendeu-se como indevida a exclusão do valor de R\$12.784.682,80 do lucro real indicada pelo Recorrente na DIPJ analisada/revista pela fiscalização e, por isso, foram lavrados os Autos de Infração ora em análise.

Ocorre que o contribuinte, desde a sua primeira manifestação, ainda no curso da fiscalização, tem afirmado que o valor de R\$12.784.682,80 foi indicado de forma equivocada em sua DIPJ. De acordo com as suas alegações, este valor seria relativo a débitos confessados no âmbito do parcelamento especial denominado PAEX e não correspondem a prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa.

O Recorrente argumenta, neste ponto, que foi obrigado a desistir das discussões administrativa e judiciais e confessar como devidos os valores e, por isso, estes deveriam ser excluídos do lucro líquido, para fins de apuração do lucro real no período.

A princípio, assiste razão ao Recorrente, mas entende-se pela necessidade de conversão do julgamento em diligência.

Contudo, antes de se demonstrar as razões pelas quais entende-se pela conversão do julgamento em diligência, não se pode deixar de criticar, com toda venia, as colocações e premissas lançadas no acórdão recorrido.

A primeira delas seria a de que o Supremo Tribunal Federal teria o entendimento de que o lucro real tributável seria um conceito legal e decorrente exclusivamente da lei.

Não é esse o entendimento exarado em diversos julgados proferidos pelo STF e muito menos da mais abalizada doutrina. O que se depreende das decisões proferidas pela mais alta corte de justiça no país é que o lucro real está alinhado ao conceito de acréscimo patrimonial e eventual legislação que tente tributar o que não represente acréscimo em determinado período não estaria em consonância com o texto constitucional de 1988. Veja-se ementa de julgado neste sentido:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. RENDA - CONCEITO. Lei n. 4.506, de 30.XI.64, art. 38, C.F./46, art. 15, IV; CF/67, art. 22, IV; EC 1/69, art. 21, IV. CTN, art. 43. I. - Rendas e proventos de qualquer natureza: o conceito implica reconhecer a existência de receita, lucro, proveito, ganho, acréscimo patrimonial que ocorrem mediante o ingresso ou o auferimento de algo, a título oneroso. C.F., 1946, art. 15, IV; CF/67, art. 22, IV; EC 1/69, art. 21, IV. CTN, art. 43. II. - Inconstitucionalidade do art. 38 da Lei 4.506/64, que institui adicional de 7% de imposto de renda sobre lucros distribuídos. III. - R.E. conhecido e provido. (RE 117887 - Relator(a): Min. Carlos Velloso - Julgamento: 11/02/1993 - Publicação: 23/04/1993)

A doutrina, como mencionado, não destoa deste entendimento. O professor Paulo de Barros Carvalho deixa claro que renda, passível de tributação pelo imposto de renda, é que representa um acréscimo patrimonial do contribuinte em determinado período de tempo. Confira-se os seus ensinamentos:

Prevalece no direito brasileiro, a terceira das teorias referidas, segundo a qual o que interessa é o aumento do patrimônio líquido, sendo considerado como lucro tributável exatamente o acréscimo líquido verificado no patrimônio da empresa, durante período determinado, independente da origem das diferentes parcelas (...) (CARVALHO, Paulo de Barros. Direito Tributário Linguagem e Método. Noeses: 2008. Pág. 599).

Assim, é sob esse prisma que deve ser analisado o presente caso.

Por outro lado, renovando a venia, também incorre em erro o acórdão recorrido quando afirma que “o contribuinte não poderia excluir do lucro real o valor de R\$ 12 mi, nem

Fl. 5 da Resolução n.º 1302-001.035 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13896.722660/2011-11

no ano-calendário de 2007, nem em anos-calendário anteriores, já que tais valores são indedutíveis”.

Como fundamento desta afirmação, a Turma de Julgamento *a quo* cita, dentre outros argumentos, os artigos 247 e 250 do RIR/1999 (Decreto nº 3.000/99). Todavia, aqueles julgadores olvidaram-se da redação do artigo 41 da Lei 8.981/95, reproduzida literalmente no artigo 344 do RIR/99 nos seguintes termos:

Art. 344. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41).

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 1966, haja ou não depósito judicial (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 1º).

§ 2º Na determinação do lucro real, a pessoa jurídica não poderá deduzir como custo ou despesa o imposto de renda de que for sujeito passivo como contribuinte ou como responsável em substituição ao contribuinte (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 2º).

§ 3º A dedutibilidade, como custo ou despesa, de rendimentos pagos ou creditados a terceiros abrange o imposto sobre os rendimentos que o contribuinte, como fonte pagadora, tiver o dever legal de reter e recolher, ainda que assuma o ônus do imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 3º).

§ 4º Os impostos pagos pela pessoa jurídica na aquisição de bens do ativo permanente poderão, a seu critério, ser registrados como custo de aquisição ou deduzidos como despesas operacionais, salvo os pagos na importação de bens que se acrescerão ao custo de aquisição (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 4º).

§ 5º Não são dedutíveis como custo ou despesas operacionais as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 5º).

§ 6º A partir de 1º de janeiro de 1997, o valor da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, não poderá ser deduzido para efeito de determinação do lucro real (Lei nº 9.316, de 1996, art. 1º).

O que se observa da leitura do dispositivo do RIR/99 transcrito acima é que, em síntese, (i) tributos e contribuições, exceto o IRPJ e a CSLL, são dedutíveis na apuração do lucro real; (ii) não é admitida a dedução dos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, com base nos incisos II a IV, do art. 151 do CTN; (iii) as multas compensatórias e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo também são dedutíveis. Edmar Oliveira Andrade Filho leciona pela possibilidade desta dedutibilidade. Veja-se:

Nos exatos termos do caput do art. 344 do RIR/99, são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo regime de competência, os valores correspondentes a tributos e contribuições suportados pelo contribuinte. Essa regra diz respeito unicamente aos tributos e contribuições cuja dedução não seja vedada por outras normas. A norma não alcança as despesas com outras exações ou prestações pecuniárias compulsórias instituídas em lei com base na Lei 12.734/12. As despesas correspondentes a essas exações são consideradas incorridas quando surge o dever legal de pagá-las.

A menção ao regime de competência, no caso, significa que os tributos e contribuições são dedutíveis no momento em que se estabelece uma relação jurídica da qual surge uma obrigação tributária que decorre da prática do fato gerador mencionado na hipótese da norma tributária. Assim, no momento em que ocorre o fato gerador da obrigação tributária, o montante desta torna-se despesa incorrida, de modo que deve o sujeito passivo, para atendimento ao regime de competência, fazer o registro contábil em razão

Fl. 6 da Resolução n.º 1302-001.035 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13896.722660/2011-11

da ocorrência da mutação patrimonial. O § 1º do art. 41 da Lei nº 8.981/95 diz que a dedução não é admitida em caso de haver suspensão da exigibilidade do crédito tributário na forma dos itens II a V do art. 151 do CTN. (ANDREADE FILHO, Edmar Oliveira. Imposto de Renda das empresas. 13ª ed. - São Paulo: Atlas, 2018. Pág. 287) (destacou-se).

Portanto, não há dúvidas de que tributos e contribuições são dedutíveis na determinação do lucro real, ao contrário do que afirmou o acórdão da DRJ.

Ademais, também não se pode concordar com o argumento lançado no acórdão recorrido no sentido de que *“não é possível a dedução de valores de tributos pagos em determinado ano para pagamentos de tributos devidos em anos posteriores por falta de previsão legal. O que foi parcelado para o contribuinte por meio do PAEX foi o pagamento dos tributos (inclusive IRPJ e CSLL), o que impede a utilização de valores de parcelamentos para diminuir o lucro real após cálculo do lucro líquido”*.

Como se observa da transcrição do § 1º, do artigo 344 do então vigente RIR/99 (Decreto nº 3.000/99), a dedutibilidade dos tributos e contribuições na determinação do lucro real não pode ser realizada nos casos de suspensão da exigibilidade do crédito tributário com base nos incisos II a IV do art. 151 do CTN.

Assim, o contribuinte fica impedido, quando da ocorrência do fato gerador dos tributos e contribuições, de realizar a dedução dos valores para determinação do lucro real, notadamente, como no presente caso, quando há suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

De todo modo, com a adesão ao parcelamento especial denominado PAEX, instituído pela MP 303/2006, em que pese a exigibilidade do crédito continuar suspensa pelo parcelamento, a fundamentação legal para essa suspensão deslocou-se para o inciso VI do 151 do CTN, dispositivo este não elencado no § 1º do artigo 41 da Lei 8.981/95 (literalmente reproduzido no § 1º, do artigo 344 do RIR/99).

Desta feita, só no momento em que houve a confissão dos débitos e a desistência, pelo contribuinte, das discussões que travava com a Fazenda Pública Federal é que alterou-se a fundamentação para suspensão da exigibilidade dos créditos tributário, possibilitando, assim, a dedução (exclusão) na apuração do lucro real. Este entendimento, inclusive, já foi referendo no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, como se observa do precedente abaixo (julgado também citado pelo contribuinte em seu apelo):

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

O tributo quando em discussão judicial e com exigibilidade suspensa, não é certo e líquido, pois, sujeita a evento futuro incerto, não representando uma despesa real e, menos ainda, necessária. No momento em que o contribuinte confessa de forma irretroatável e irrevogável seus débitos, a despesa passa a ser líquida e certa, possibilitando-se a sua dedução pelo regime de competência, no período-base do reconhecimento da dívida. (Acórdão nº 1201-001.185 – Sessão de 25/03/2015) (destacou-se)

Este entendimento, inclusive, é ratificado pela Solução de Consulta Interna COSIT nº 9/2002. Confira-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

O § 1º do art. 41 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, revogou de forma não expressa o art. 8º da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, pois tratou da mesma

Fl. 7 da Resolução n.º 1302-001.035 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13896.722660/2011-11

matéria (indedutibilidade de tributos e contribuições com exigibilidade suspensa nos termos do art. 151 do CTN) de forma diferente.

Não é admissível a dedutibilidade do tributo, na hipótese de concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial (art. 151, inciso V, do CTN), pelo regime de competência, por se tratar de uma provisão. Na hipótese de parcelamento (art. 151, inciso VI, do CTN), a dedutibilidade do tributo ocorre pelo regime de competência.

Os juros moratórios correspondentes à variação mensal da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP referentes ao Parcelamento Excepcional - Paex, instituído pela Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, são dedutíveis na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL pelo regime de competência.

Dispositivos Legais: Medida Provisória nº 303, de 2006, art. 3º; Lei nº 8.541, de 1992, arts. 7º e 8º; Lei nº 8.981, de 1995, art. 41; Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), arts. 108, § 1º; 111, inciso I, e 151, Lei Complementar nº 104, de 2001; Parecer Normativo CST nº 174, de 1974, item 8; Parecer Normativo CST nº 61, de 1979, item 4.7.

Sabe-se que os débitos do contribuinte foram confessados e, por isso, tornaram-se exigíveis, no ano-calendário de 2006. Assim, como restou demonstrado, a dedução pretendida deveria ter sido realizada naquele ano-calendário e não no ano de 2007, tendo em vista o regime de competência.

Todavia, nos casos em que uma receita, rendimento, custo, despesa não são reconhecidos no período correto, o próprio ordenamento jurídico aduz que esta inexatidão só poderá ensejar no lançamento do tributo quando resultar em postergação do pagamento do imposto ou redução indevida do lucro real. É que se observa do artigo 273 do RIR/99. Confira-se:

Art. 273. A inexatidão 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 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 5º):

I - a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido; ou

II - a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

§ 1º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período de apuração de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período de apuração a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 2º do art. 247 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 6º).

§ 2º O disposto no parágrafo anterior e no § 2º do art. 247 não exclui a cobrança de atualização monetária, quando for o caso, multa de mora e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 7º, e Decreto-Lei nº 1.967, de 23 de novembro de 1982, art. 16).

Como a fiscalização, ao lavrar os Autos de Infração, partiu da premissa de que a exclusão tratava-se de prejuízo fiscal e base negativa inexistente, não verificou a inexatidão no reconhecimento da despesa (que deveria ser reconhecida no momento em que houve o parcelamento dos créditos tributários, ou seja, em 2006 e não em 2007) e sequer apontou que houve postergação do pagamento do imposto ou redução do lucro nos períodos anteriores.

Fl. 8 da Resolução n.º 1302-001.035 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13896.722660/2011-11

Por outro lado, a norma contábil vigente à época dos fatos geradores (Resolução Conselho Federal de Contabilidade - CFC nº 1.087 de 08.12.2006), previa a possibilidade de ajuste de exercícios anteriores por três motivos: mudança nas práticas contábeis, mudança nas estimativas ou para correção de erros.

Contudo, pela impossibilidade de afetar o resultado do próprio ano, sob pena de perda da comparabilidade, o ajuste de eventuais erros deveria ser realizado no próprio patrimônio líquido e não no resultado, exatamente como procedeu o contribuinte. Veja-se o que foi disposto naquela Resolução:

19.11.5.1. Correção de Erros

19.11.5.1.1 Erros podem ocorrer no registro, na mensuração, na apresentação ou na divulgação de elementos que compõem as demonstrações contábeis. Essas demonstrações não estão de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil se contiverem erros relevantes ou mesmo pequenas incorreções cometidas intencionalmente para atingir uma predeterminada apresentação da posição patrimonial e financeira da entidade, de seu desempenho ou seu fluxo financeiro. Erros cometidos e identificados dentro do exercício corrente devem ser corrigidos antes da elaboração e divulgação das demonstrações contábeis. Contudo, o erro pode ser identificado em exercício subsequente. Nesse caso, o erro deve ser corrigido nas informações de exercícios anteriores apresentadas para fins comparativos.

19.11.5.1.2. O montante da correção do erro deve ser demonstrado retroativamente. Sujeita ao disposto no item 19.11.5.2.1, a correção do erro deve ser efetuada:

- a) procedendo-se ao ajuste nos valores comparativos do(s) exercício(s) anterior(es) em que o erro foi cometido; ou,
- b) se o erro ocorreu antes do exercício mais antigo apresentado, considerando o ajuste no saldo inicial das contas do ativo, passivo e de lucros ou prejuízos acumulados do exercício mais antigo apresentado, de forma que as demais demonstrações contábeis sejam apresentadas como se o erro não tivesse ocorrido; e
- c) discriminando, na conta de lucros ou prejuízos acumulados, dentro das mutações do patrimônio líquido, os efeitos da correção do erro e o resultado originalmente apurado. (destacou-se)

Destaca-se que, nas demonstrações contábeis do contribuinte (livro razão de fls. 30), consta, inclusive, uma nota explicativa (fl. 36), que deixa claro o ajuste realizado: “A rubrica de Ajustes de Exercícios anteriores se refere a débitos com compensação de prejuízos fiscais adquiridos de terceiros em 2002 e não homologados pela Receita Federal do Brasil, que haviam sido inseridos no PAEX (MP 303) no ano de 2006;”.

Nestes termos, sendo a dedução autorizada pela legislação tributária e não tendo sido computada na apuração do lucro líquido do período de apuração (por não ter transitado no resultado), os valores confessados no PAEX, a princípio, poderiam ser excluídos para fins de apuração do lucro real.

Assim, o argumento do Recorrente de que cometeu um equívoco em sua declaração, ao lançar o valor de R\$12.784.682,80 na linha 55 da ficha 9A, ao invés de sido indicado na linha 49 da ficha 9A (outras exclusões) e na linha 38 da ficha 17 (outras exclusões) da DIPJ, é factível e, ao final, não teria qualquer impacto no resultado tributável.

Todavia, em que pese constar dos autos extrato dos débitos consolidados, pelo contribuinte, no âmbito do PAEX (fls. 88), este relator não consegue identificar de forma precisa cada um dos débitos parcelados, em especial a espécie dos tributos e a natureza das penalidades aplicadas, o que é essencial para se verificar se a totalidade, parte ou nada do valor de

Fl. 9 da Resolução n.º 1302-001.035 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13896.722660/2011-11

R\$12.784.682,80 pode ser excluída do lucro líquido para fins de apuração do lucro real tributável, nos termos autorizados pelo artigo 41 da Lei 8.981/95.

Por isso, VOTA-SE por CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, para que a Unidade de Origem aponte de forma detalhada cada um dos débitos consolidados no âmbito do PAEX, indicando, inclusive, a natureza e valores das penalidades (multas) parceladas pelo contribuinte.

O Recorrente deverá ser intimado do resultado do diligência para que possa se manifestar no prazo de 30 dias. Posteriormente, com ou sem a manifestação do contribuinte, os autos deverão retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias