



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15563.000620/2007-25
Recurso Voluntário
Resolução nº **1201-000.702 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 14 de setembro de 2020
Assunto IRPJ
Recorrente DOVER INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento diligência, nos termos do voto vencedor. Vencidos o relator e o conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, que acompanhou o voto do relator, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, e o Conselheiro Allan Marcel Warwar Teixeira, que votou no sentido de que a Resolução objetivasse o saneamento, com a abertura de vista do processo ao contribuinte. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Gisele Barra Bossa.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Antonio Carvalho Barbosa – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior – Relator

(documento assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa – Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Gisele Barra Bossa, Allan Marcel Warwar Teixeira, Alexandre Evaristo Pinto, Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, André Severo Chaves (suplente convocado) e Ricardo Antonio Carvalho Barbosa (Presidente).

Relatório

DOVER INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., já qualificada nos autos, interpôs recurso voluntário em face do Acórdão 12-24.486, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da

Fl. 2 da Resolução n.º 1201-000.702 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15563.000620/2007-25

Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) no Rio de Janeiro I / RJ, em 04 de junho de 2009.

2. Trata-se de autos de infração em que foram reduzidos prejuízo fiscal e base negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), nos anos-calendário 2002 a 2004.

3. A infração apurada refere-se à não adição ao lucro líquido e à base de cálculo da CSLL de encargos incidentes sobre débito vencido e não pago cuja cobrança judicial já teria sido iniciada pelo credor, nos termos do parágrafo 3º do artigo 11 da Lei 9.430, de 1996. A autoridade fiscal considerou tais encargos como despesas não necessárias.

4. Por bem descrever e resumir os fatos, transcrevo parcialmente o relatório do acórdão recorrido, complementando-o ao final com o necessário.

O lançamento relativo ao IRPJ decorre do fato descrito com o correspondente enquadramento legal no **Termo de Verificação Fiscal - TVF** (fls. 307/328), parte integrante dos autos de infração. Em suma, foram adicionados ao lucro líquido (prejuízo) e à base de cálculo negativa da CSLL da interessada os encargos financeiros incidentes sobre débito vencido, não pago, cobrado judicialmente, conforme disposto no parágrafo 3º do artigo 11 da Lei 9.430/96.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal — TVF de fls. 307/328, a interessada pactuou com diversas instituições financeiras, inclusive Banco do Brasil S/A, em 29 de junho de 1987, um **Instrumento Particular de Confissão de Dívidas e Promessa de Hipotecas e Outras Avenças** (fls. 256/284), de forma que toda a dívida financeira da empresa, originada de um pedido de concordata, passou a ser considerada como uma única dívida, representativa de um único crédito de todos os bancos reunidos em "pool".

A autoridade lançadora entendeu (item f do TVF) que a interessada deveria adicionar ao lucro líquido, do total dos encargos financeiros relativos ao **Instrumento Particular**, contabilizados em cada período, a parcela que seria devida ao Banco do Brasil, equivalente a 20,98% do montante das referidas despesas financeiras objeto do acordo.

Isso porque a fiscalização descobriu a existência do processo administrativo n.º 10735.000540/93-15, formalizado para inscrever o débito na Dívida Ativa, e do processo judicial 98.0973084-5, que tinha por objetivo a execução do débito a pagar ao Banco do Brasil.

Assim, a autoridade autuante viu caracterizada a hipótese do artigo 11, parágrafo 3º, da Lei 9.430/96, abaixo transcrito:

Encargos Financeiros de Créditos Vencidos

Art. 11. Após dois meses do vencimento do crédito, sem que tenha havido o seu recebimento, a pessoa jurídica credora poderá excluir do lucro líquido, para determinação do lucro real, o valor dos encargos financeiros incidentes sobre o crédito, contabilizado como receita, auferido a partir do prazo definido deste artigo.

§ 1º Ressalvadas as hipóteses das alíneas a e b do inciso II do § 1º do art. 9º, o disposto neste artigo somente se aplica quando a pessoa jurídica houver tomado as providências de caráter judicial necessárias ao recebimento do crédito.

§ 2º Os valores excluídos deverão ser adicionados no período de apuração em que, para os fins legais, se tornarem disponíveis para a pessoa jurídica credora ou em que reconhecida a respectiva perda.

Fl. 3 da Resolução n.º 1201-000.702 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15563.000620/2007-25

§ 3º A partir da citação inicial para o pagamento do débito, a pessoa jurídica devedora deverá adicionar ao lucro líquido, para determinação do lucro real, os encargos incidentes sobre o débito vencido e não pago que tenham sido deduzidos como despesa ou custo, incorridos a partir daquela data.

§ 4º Os valores adicionados a que se refere o parágrafo anterior poderão ser excluídos do lucro líquido, para determinação do lucro real, no período de apuração em que ocorra a quitação do débito por qualquer forma.

Assim entendendo, a autoridade lançadora elaborou as planilhas de fls. 318/320, adicionando aos prejuízos fiscais e às bases de cálculo negativas da CSLL o valor resultante da aplicação de 20,98% sobre o total dos encargos financeiros de cada período de apuração do Imposto e da Contribuição, percentual esse que corresponde à parte devida ao Banco do Brasil, único credor que teria entrado com cobrança judicial.

5. Em sede de impugnação, nos termos do acórdão recorrido, o contribuinte apresentou as seguintes alegações:

A dívida em questão teve origem em financiamentos concedidos à Impugnante com recursos do Fundo de Crédito para Fomento - FINEX -, que era administrado pelo Banco do Brasil, garantidos com a emissão de títulos cambiais a serem resgatados entre 16.11.1986 a 21.10.1987.

Em 1987, quando empresa atuava no ramo das exportações, foi decretada a moratória internacional pelo governo federal, o que a levou a uma grave crise financeira, fato que resultou em um pedido de concordata preventiva em 04.05.1987, distribuído ao Juízo da 38ª Vara Civil de São João de Meriti.

Em 29.06.1987, a Impugnante firmou com um pool de instituições financeiras credoras um Instrumento Particular de Confissão de Dívidas e Promessa de Hipotecas e Outras Avenças, por meio do qual a mesma se comprometeu a constituir garantias hipotecárias e adimplir, parceladamente, as dívidas contraídas junto aos bancos credores.

Dentre as instituições financeiras credoras figurava o Banco do Brasil, como titular de 38,02% desse passivo, sendo que nesse total estavam incluídas as dívidas relativas ao FINEX, que representavam 20,98% do total das dívidas confessadas.

Em razão dessa renegociação das suas dívidas, a empresa requereu a desistência da concordata em dezembro de 1987, tendo sido o instrumento particular de renegociação da dívida homologado por sentença e o processo de concordata extinto em 28 de dezembro de 1987.

Amparada pelo Decreto 94.444/87, que determinou a transferência do FINEX para o Ministério da Fazenda, no ano de 1993 a Procuradoria da Fazenda Nacional formalizou o processo administrativo nº 10735.000540/93-15, para inscrever em Dívida Ativa o débito relativo ao FINEX.

Neste ponto, a Impugnante diz entender que ainda não se havia configurado a situação prevista no parágrafo 3º, do artigo 11, da Lei 9.430/96 (já transcrito neste relatório), já que o devedor - a empresa -, a despeito de ter conhecimento da existência do referido processo administrativo, não havia sido **judicialmente citada**.

Assim, entendeu a Interessada que não tendo ocorrido nesse ano - 1993 - nenhuma cobrança judicial, a mesma permaneceu com o direito de deduzir os encargos financeiros relacionados à dívida em questão.

Dessa forma, estaria incorreto o entendimento da fiscalização de que a partir desse momento a empresa já deveria adicionar os correspondentes encargos financeiros na apuração do Lucro Real.

Fl. 4 da Resolução n.º 1201-000.702 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15563.000620/2007-25

Entende a Interessada que o processo de execução fiscal n.º 98.0973084-5, ajuizado pela Fazenda Nacional para cobrar o débito, não pode ser considerado válido para a se exigir a dívida, uma vez que contra ele foram opostos embargos à execução e foi ajuizado, também, ação anulatória de débito.

Os respectivos autos foram unificados por conexão, tendo sido proferida uma única decisão em relação a esses processos judiciais.

Diz a Impugnante que as decisões de primeira e segunda instâncias foram favoráveis à Fazenda Nacional, mas que o Superior Tribunal de Justiça considerou que havendo um instrumento particular de renegociação da dívida, **homologado judicialmente**, a União deveria respeitar esse acordo e, caso discordasse dele por qualquer razão, deveria ter ajuizado a ação própria para questioná-lo, **que não era a execução fiscal**.

A Interessada complementa informando que a decisão transitou em julgado em 14.11.2006, após ter sido negado seguimento ao Agravo de Instrumento imposto pela Fazenda Nacional.

Citando a doutrina, alega que se execução fiscal foi extinta por não ser o meio correto para a cobrança da dívida em questão, qualquer ato praticado no seu curso é nulo, não gerando quaisquer efeitos.

Conclui sua peça dizendo que tendo ocorrido uma citação inválida, nula, que não produz efeitos, não se pode pretender que a citação nessa execução seja considerada a citação inicial para o pagamento do débito, a gerar os efeitos previstos no parágrafo 3º, do artigo 11, da Lei 9.430/96.

Quanto à CSLL, a Interessada solicita que a decisão que for tomada em relação ao IRPJ seja a ela estendida.

6. Segundo o voto vencedor da r. decisão de primeira instância, a partir da citação inicial para o pagamento do débito, a pessoa jurídica devedora deve abandonar o regime de competência e adotar o regime de caixa para efeitos de consideração dos encargos financeiros incidentes sobre o débito vencido e não pago. Assentou ainda que o art. 11, § 3º, da Lei n.º 9.430, de 1996, não condiciona sua aplicação ao resultado futuro da ação judicial, ou seja, a derrota judicial do credor não evita a adoção do regime de caixa.

7. Nesses termos, a Turma julgadora de primeira instância, por maioria, julgou improcedente a impugnação, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003

ENCARGO FINANCEIRO. DÉBITO VENCIDO E NÃO PAGO.

A partir da citação inicial para o pagamento do débito, a pessoa jurídica devedora deverá adicionar ao lucro líquido, para determinação do lucro real, os encargos incidentes sobre o débito vencido e não pago que tenham sido deduzidos como despesa ou custo, incorridos a partir daquela data.

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL.

Tratando-se da mesma matéria fática, e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, aplica-se ao lançamento decorrente a decisão proferida no lançamento principal relativo ao IRPJ.

Lançamento Procedente

Fl. 5 da Resolução n.º 1201-000.702 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15563.000620/2007-25

Alegações da Recorrente (Recurso Voluntário)

8. Cientificado da decisão de primeira instância em 22.06.2009, o contribuinte interpôs recurso voluntário em 21.07.2009 e reitera os argumentos aviados em primeira instância e acrescenta os elencados a seguir.

9. Esclarece inicialmente que em função de decisão judicial em seu favor, proferida pelo STJ nos autos do REsp 6893.960/RJ, de 2005, em sede de embargos à execução e ação anulatória de débito (autos unificados por conexão), teria ocorrido uma citação inválida, nula, a qual não seria apta para produzir os efeitos legítimos previstos no parágrafo 3º, do artigo 11, da Lei n.º 9.430, de 1996, qual seja, a obrigatoriedade de adição ao lucro líquido dos encargos financeiros incidentes sobre o débito vencido e não pago, na determinação do lucro real.

10. Historia sobre a provisão para devedores duvidosos (PDD) discorrendo sobre os percentuais fixados pelas Leis 4.506, de 1964; 8.541, de 1992; 8.981, de 1995; até o advento da Lei 9.430, de 1996, que em seus arts. 9º a 12 dispõe sobre as perdas no recebimento dos créditos de modo a permitir a efetiva dedução dos créditos perdidos ou potencialmente perdidos.

11. Observa que, embora o credor original dos encargos financeiros (recursos do FINEX) fosse o Banco do Brasil, a partir de 1º de janeiro de 1988 o credor passou a ser a União Federal por força do Decreto n.º 94.444, de 1987.

12. Salaria que a obrigação de o devedor adicionar ao lucro líquido os encargos financeiros a partir da citação judicial, prevista no parágrafo 3º, do artigo 11, da Lei n.º 9.430, de 1996, além de não ser uma regra absoluta, deve ser analisada em contrapartida ao poder do credor de excluir tais encargos do lucro líquido. Ou seja, somente é aplicável no caso de o credor que ajuíza a ação de cobrança ser uma pessoa jurídica contribuinte do IRPJ e não no caso da Fazenda Nacional. Cita trecho do voto vencido da decisão recorrida para corroborar o seu posicionamento.

13. Ressalta que em 1996 seu credor já era a União Federal, pessoa jurídica de direito público que não apura imposto sobre a renda; não lhe sendo, portanto, aplicável a referida regra do caput do artigo 11. Por causa disso o ajuizamento de execução fiscal por parte da Fazenda Nacional, haja ou não citação, seja ela válida ou inválida, não gera obrigação de adicionar os encargos financeiros ao lucro líquido.

14. Nesse sentido, conclui que se a regra em comento estivesse em vigor na época em que o credor era o Banco do Brasil, e esse banco tivesse ajuizado ação para cobrar sua dívida, aí sim estaria obrigada a adicionar os encargos da dívida ao seu lucro líquido. Mas não, quando o credor é a União Federal, cuja propositura de execução fiscal foge completamente ao contexto ao qual se aplica a regra.

15. Ante o exposto, requer seja dado provimento ao recurso voluntário, para fins de reformar a decisão de primeira instância, e, conseqüentemente, julgado improcedente o lançamento de IRPJ e CSLL.

Alegações da Fazenda Nacional (Contrarrazões)

16. A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso voluntário em que alega,

Fl. 6 da Resolução n.º 1201-000.702 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15563.000620/2007-25

em síntese, o que segue.

17. Aduz que em face do mencionado REsp 693.960/RJ ajuizou a Ação Rescisória 4.031/RJ, em 05.08.2008, cuja antecipação de tutela foi deferida para suspender os efeitos do acórdão rescindendo até o julgamento final da Ação Rescisória.

18. Diante disso, defende que permanece válida e vigente a decisão proferida pelo Tribunal Regional Federal que considerou legítima a inscrição do débito em dívida ativa e o procedimento de execução fiscal. Com efeito, deve ser considerada válida a citação inicial para o pagamento dos débitos, bem como a higidez da execução fiscal e todos seus efeitos.

19. Rechaça a alegação da recorrente no sentido de que o art. 11 da Lei 9.430, de 1996, teria condicionado a forma de apuração do lucro líquido do contribuinte à natureza jurídica de seus credores, ao argumento de que o regime de perdas vigente estabelece um sistema de presunções, legalmente reconhecidas, a partir das quais se anulam os efeitos das receitas tidas como perdas e das despesas que não serão liquidadas.

20. Após discorrer sobre o referido mandamento legal conclui que, uma vez citado, o devedor deverá adicionar ao lucro líquido o valor dos encargos financeiros deduzidos como despesa ou custo.

21. Ao final requer o não provimento do recurso voluntário e a manutenção da decisão recorrida.

22. É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Relator.

23. O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

24. Cinge-se a controvérsia a verificar se os encargos incidentes sobre débito vencido e não pago pela recorrente, deveriam, ou não, serem adicionados ao lucro líquido e à base de cálculo da CSLL, nos termos da regra prevista parágrafo 3º do artigo 11 da Lei 9.430, de 1996.

25. A recorrente alega, em síntese, citação inválida e que tal regra somente se aplica às pessoas jurídicas contribuinte do imposto sobre a renda.

Citação inválida

26. Para melhor entendimento dos fatos, faz-se necessário um breve relato do histórico da discussão judicial em que a recorrente alega ter havido citação inválida (e-fls. 2007).

27. A recorrente recebeu financiamentos do Banco do Brasil S/A, a maior parte deles oriundos de recursos do Fundo de Financiamento da Exportação - FINEX, gerido à época pela

Fl. 7 da Resolução n.º 1201-000.702 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15563.000620/2007-25

Carteira de Comércio Exterior - CACEX daquela instituição financeira.

28. Em maio de 1987, iniciou processo de concordata preventiva e, com o intuito de encerrá-la, em 29.06.1987, várias instituições financeiras, inclusive o Banco do Brasil, celebraram um "*Instrumento Particular de Confissão e Assunção de Dívida e Promessa de Hipoteca e Outras Avenças*" (e-fls. 1682/1971), pelo qual os débitos da recorrente foram consolidados.

29. Ao final de 1993, o Banco do Brasil encaminhou os débitos de sua responsabilidade junto ao extinto Fundo de Financiamento à Exportação – FINEX para que fossem inscritos em dívida ativa da União.

30. Para cobrança de tais débitos, a Fazenda Nacional ajuizou a Execução Fiscal 98.0973084-5, contra a qual foram opostos os Embargos à Execução 98.0973086-1, bem como Ação Anulatória 98.0977947-0.

31. Os Embargos à Execução e a Ação Anulatória foram julgados improcedentes por sentença materialmente única, em 22.11.2001, ao argumento de que "*o Instrumento Particular de Confissão e Assunção de Dívidas, Promessa de Hipoteca e Outras Avenças, por ofensivo aos princípios da moralidade administrativa e da indisponibilidade do interesse público, é ineficaz para produzir efeitos perante a Fazenda Pública*".

32. O Tribunal Regional Federal da 2ª Região confirmou a sentença e adotou, na essência, seus fundamentos.

33. Nesse contexto, a autoridade fiscal entendeu que, do total dos encargos financeiros relativos ao *Instrumento Particular de Confissão e Assunção de Dívida e Promessa de Hipoteca e Outras Avenças*, a recorrente deveria adicionar ao lucro líquido a parcela devida ao Banco do Brasil, equivalente a 20,98% do total, em razão de tais débitos serem objeto de cobrança judicial.

34. A matéria em questão é regulada pelo art. 11 da Lei 9.430, de 1996, que trata dos encargos financeiros de créditos vencidos sob o prisma do credor e do devedor.

35. Com enfoque no crédito, a lei autoriza a pessoa jurídica credora a excluir do lucro líquido o valor dos encargos financeiros incidentes sobre o crédito, contabilizado como receita, após dois meses do vencimento, desde que adotadas providências judiciais para o recebimento do crédito; ressalvadas as hipóteses legais. Tais valores devem ser adicionados no período de apuração em que se tornarem disponíveis ou houver reconhecimento da perda.

36. Por outro lado, à luz dos débitos, a pessoa jurídica devedora deverá, a partir da citação inicial para o pagamento do débito, adicionar ao lucro líquido os encargos incidentes sobre o débito vencido e não pago deduzidos como despesa ou custo. Tais valores podem ser excluídos do lucro líquido, no período de apuração em que o débito for quitado. Veja-se:

Fl. 8 da Resolução n.º 1201-000.702 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15563.000620/2007-25

Lei 9.430, de 1996

Art. 11. Após dois meses do vencimento do crédito, sem que tenha havido o seu recebimento, a **pessoa jurídica credora** poderá **excluir do lucro líquido**, para determinação do lucro real, **o valor dos encargos financeiros incidentes sobre o crédito, contabilizado como receita**, auferido a partir do prazo definido neste artigo.

§ 1º Ressalvadas as hipóteses das alíneas *a* e *b* do inciso II do § 1º do art. 9º, o disposto neste artigo somente se aplica quando a **pessoa jurídica houver tomado as providências de caráter judicial** necessárias ao recebimento do crédito.

§ 2º Os valores excluídos deverão ser adicionados no período de apuração em que, para os fins legais, se tornarem disponíveis para a pessoa jurídica credora ou em que reconhecida a respectiva perda.

§ 3º A partir da **citação inicial** para o pagamento do **débito**, a **pessoa jurídica devedora** deverá **adicionar ao lucro líquido**, para determinação do lucro real, **os encargos incidentes sobre o débito vencido e não pago que tenham sido deduzidos como despesa ou custo, incorridos a partir daquela data**.

§ 4º Os valores adicionados a que se refere o parágrafo anterior poderão ser excluídos do lucro líquido, para determinação do lucro real, no período de apuração em que ocorra a quitação do débito por qualquer forma. (Grifo nosso)

37. A recorrente sustenta, ao amparo do REsp 693.960/RJ, transitado em julgado em 2006, que *“tendo ocorrido uma citação inválida, nula, que não é apta para produzir efeitos legítimos, não se pode pretender que essa citação seja considerada a citação inicial para o pagamento do débito, a gerar os efeitos previstos no parágrafo 3º, do artigo 11, da Lei nº 9.430/96, qual seja, a obrigatoriedade de adição ao lucro líquido dos encargos financeiros incidentes sobre o débito vencido e não pago, na determinação do lucro real”*.

38. De fato, de acordo com o REsp 693.960/RJ, transitado em julgado em 14.11.2006 (doc. 6 da impugnação), tratando-se de Instrumento Particular homologado judicialmente, não poderia a Fazenda Nacional ignorá-lo e propor execução fiscal dos créditos objeto de negociação. *Verbis*:

A União, desconsiderando o Instrumento Particular firmado pela recorrente com inúmeras instituições financeiras, incluindo o Banco do Brasil, à época gestor do FINEX, inscreveu o débito da empresa em Dívida Ativa e, posteriormente, ajuizou a execução fiscal, contra a qual foram opostos embargos e proposta a ação anulatória.

O Tribunal de origem, ao analisar o Instrumento Particular de Confissão de Dívidas, com fundamento nos princípios da moralidade e da indisponibilidade do interesse público, **concluiu que o ajuste não possui eficácia perante a Fazenda Pública**.

Nesse ponto, merece prosperar o recurso.

[...]

O Instrumento Particular firmado pela recorrente e o Banco do Brasil abrange os créditos contraídos junto ao FINEX, que são objeto da execução fiscal ora impugnada. Quanto a isso não há controvérsia. Ocorre que o ajuste de renegociação da dívida foi homologado judicialmente, fato que levou à extinção da concordata preventiva anteriormente ajuizada.

Fl. 9 da Resolução n.º 1201-000.702 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15563.000620/2007-25

Tratando-se de ato homologado judicialmente, não poderia a Fazenda Nacional simplesmente ignorá-lo, procedendo à execução dos créditos objeto de renegociação.

[...]

Fazia-se mister que a UNIÃO, a fim de inscrever os créditos a que fazia jus na dívida ativa e aparelhar sua execução fiscal, intentasse ação ordinária visando à rescisão ou à desconstituição do reajuste, em razão da existência de negócio jurídico homologado judicialmente, que deu azo à extinção da concordata preventiva movida contra a ora recorrente. (Grifo nosso)

39. Registre-se que essa decisão do STJ foi utilizada como razão de decidir do voto vencido do acórdão recorrido, veja-se (e-fls. 367):

Acontece que os **julgados da primeira e segunda instâncias judiciárias**, favoráveis à Fazenda Nacional, **foram alterados pelo Superior Tribunal de Justiça**, em decisão ocorrida em 17 de novembro de 2006 (fls. 518/539). **O Tribunal deu provimento ao Recurso Especial da Impugnante, e considerou que a Execução Fiscal proposta pela Fazenda Nacional não era a ação própria para a cobrança da dívida**, pois o Instrumento Particular de Confissão de Dívidas e Promessa de Hipotecas e Outras Avenças foi **homologado judicialmente**, e a União deveria respeitar esse acordo ou, em não concordando, deveria ter ajuizado ação própria para questioná-lo.

[...]

Assim, sendo considerado, por decisão transitada em julgado do STJ, eivado de vício o **processo administrativo** formalizado para inscrever o débito em Dívida Ativa, **ineficaz se tornou** este para que a Fazenda Nacional nele se fundamentasse para **ajuizar a ação de Execução Fiscal**.

Como conseqüência, a **citação inicial do processo de Execução Fiscal tomou-se inválida para produzir os efeitos previstos no citado artigo 11 da Lei 9.430/96**. (Grifo nosso)

40. Ocorre que em face do REsp 693.960/RJ a Fazenda Nacional ajuizou a Ação Rescisória 4.031/RJ, a qual foi julgada procedente, DJe de 21.11.2018, para:

i) em juízo rescindente, desconstituir o REsp 693.960/RJ em razão de o instrumento de confissão de dívida ajustado entre a recorrente e o *pool* de bancos **não ter sido homologado judicialmente**, e por violação à intangibilidade da coisa julgada, porquanto o acórdão estendeu os efeitos do recurso interposto somente na ação anulatória para os embargos à execução, o qual transitara em julgado; e

ii) em juízo rescisório, em novo julgamento, negar provimento ao recurso especial interposto contra o acórdão do Tribunal Regional Federal da 2ª Região.

41. Veja-se a seguir trechos da Ação Rescisória 4.031/RJ (e-fls. 1994):

2. Erro de fato

[...]

Todavia, o acordo entre a Dover e os bancos não havia sido submetido a homologação judicial, como alega a Fazenda Nacional. Empresa e bancos celebraram

Fl. 10 da Resolução n.º 1201-000.702 - 1ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15563.000620/2007-25

ajuste extrajudicial e, em seguida, a empresa requereu a desistência da concordata, que foi homologada pelo juiz. **Não há como sustentar que, ao homologar a desistência da concordata, o juiz teria homologado, também, o acordo.**

Assim, existiu erro de fato, como definido no § 1º do art. 485, pois o acórdão admitiu fato inexistente. Justifica-se a sua rescisão, pois ele está fundado na suposta existência de homologação judicial que faria necessária a Ação Anulatória para invalidar o ajuste.

[...]

8. Violação ao art. 5º, XXXVI, da Constituição

Alega a Fazenda Nacional que teria havido violação à **intangibilidade da coisa julgada** porque o acórdão recorrido considerou que o Recurso Especial interposto na Ação Ordinária seria suficiente para reformar também o acórdão proferido nos Embargos à Execução.

[...]

Assim, **havendo dois processos, com dois acórdãos formalmente diferentes, inclusive com numeração diversa, embora formalmente idênticos, a Dover teria de ter interposto dois Recursos Especiais, da mesma forma que havia interposto duas Apelações** contra a sentença idêntica. **Tendo interposto Recurso Especial somente contra o acórdão da Ação Anulatória, o acórdão dos Embargos à Execução transitou em julgado**, como certificou o TRF-2 (fl. 1663), e não poderia o acórdão rescindendo ter estendido os efeitos do julgamento do recurso interposto somente na Ação Anulatória também para os Embargos à Execução. Ao fazê-lo, violou frontalmente o art. 5º, XXXVI, da Constituição, devendo ser rescindido o acórdão também por esse motivo.

9. Juízo rescindente

Pelo exposto acima, a **Ação Rescisória deve ser julgada procedente** para rescindir o acórdão proferido no REsp 693.960, por ele ter-se fundado **em erro de fato, assumindo existente uma homologação do ajuste entre a Dover e o pool de Bancos** e por violação à literalidade do art. 5º, XXXVI, da Constituição, **porquanto o acórdão estendeu os efeitos de recurso interposto somente na Ação Anulatória também para os Embargos à Execução.**

10. Juízo rescisório

Rescindido o acórdão anterior, passo ao juízo rescisório, pelo qual deve ser feito novo julgamento do Recurso Especial interposto pela Dover na Ação Anulatória.

[...]

10.2 Julgamento do Recurso Especial

[...]

Ademais, **assiste razão à Fazenda Nacional quando defende a existência de preclusão lógica**, diante da **não interposição de Recurso Especial nos Embargos à Execução**. Como abordei no juízo rescindente, as mesmas questões foram tratadas em Ação Anulatória e Embargos à Execução, tanto que estes foram julgados na mesma sentença e em acórdãos materialmente iguais. Todavia, embora os acórdãos fossem materialmente iguais, eram formalmente distintos, lançados em autos diversos, com numeração diferente, e **a Dover não recorreu nos Embargos, tendo sido certificado o trânsito em julgado.**

Fl. 11 da Resolução n.º 1201-000.702 - 1ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15563.000620/2007-25

A não interposição de qualquer recurso nos Embargos à Execução implica ter a parte se conformado com os seus termos, pelo que o seu Recurso Especial na Ação Anulatória estaria prejudicado pela preclusão lógica.

11. Conclusão

Ante todo o exposto, **julgo procedente a Ação Rescisória** para desconstituir o acórdão proferido no REsp 693.960. **Em novo julgamento do Recurso Especial** interposto contra o acórdão do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, dele **conheço apenas quanto à alegação de violação ao art. 535 do CPC/1973 e, nessa parte, nego-lhe provimento.** (Grifo nosso)

42. Em face do acórdão proferido na Ação Rescisória 40231/RJ, que desconstituiu o REsp 693.960, foram opostos embargos de declaração, os quais pendem de julgamento na presente data e não têm efeito suspensivo.

43. Tendo em vista que em novo julgamento, em sede de juízo rescisório, o STJ negou provimento ao recurso especial interposto contra o acórdão do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, aliado ao fato de que a interessada não recorreu nos embargos à execução, tendo sido certificado o trânsito em julgado, não há falar-se em citação inválida para fins dos efeitos do §3º do art. 11 da Lei 9.430, de 1996, tal qual pretende a recorrente.

Aplicabilidade do § 3º do art. 11 da Lei 9.430, de 1996, de acordo com a natureza jurídica do credor

44. Defende a recorrente que a regra prevista no § 3º do art. 11 da Lei 9.430, de 1996, somente é aplicável no contexto em que o credor que ajuíza a ação de cobrança seja pessoa jurídica contribuinte do imposto sobre a renda.

Ora, não se tratando o parágrafo 3º, do artigo 11, da Lei n.º 9.430/96, de uma exceção do *caput* deste artigo, deve ser necessariamente considerado, como de fato é, uma norma complementar ao *caput*, não podendo, em hipótese alguma, ser interpretado independentemente do *caput*, como se fosse uma norma autônoma. Razão pela qual a regra do parágrafo 3º, do artigo 11, da Lei n.º 9.430/96, somente será aplicável no contexto no qual se insere o *caput*, qual seja, aquele em que o credor que ajuíza a ação de cobrança seja uma pessoa jurídica contribuinte do imposto sobre a renda.

45. Como já apontado no tópico anterior, o art. 11 da Lei 9.430, de 1996, ao tratar do encargos financeiros de créditos vencidos, estabelece regras específicas para o credor e para o devedor em relação à exclusão e adição de tais encargos ao lucro líquido, para fins de apuração do lucro real.

46. No caso do devedor, o §3º do referido art. 11 dispõe que a pessoa jurídica deverá, a partir da citação inicial para o pagamento do débito, adicionar ao lucro líquido os encargos incidentes sobre o débito vencido e não pago deduzidos como despesa ou custo. A aplicação dessa regra não exige que a pessoa jurídica credora que ajuizou a ação de cobrança seja contribuinte do imposto de renda como pretende a recorrente.

47. A seguir a interpretação proposta pela recorrente uma citação decorrente de ação de cobrança cujo débito inicialmente pertencesse a uma instituição e posteriormente fosse

Fl. 12 da Resolução n.º 1201-000.702 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15563.000620/2007-25

transferido para um ente público, por força de lei, tal qual no caso em análise¹, jamais ensejaria a adição do débito ao lucro líquido. Entendo que essa interpretação extrapola o texto legal, razão pela qual deve ser afastada.

CSLL. Reflexo

48. No tocante à aplicação das regras do IRPJ à CSLL, o art. 57 da Lei n.º 8.981, de 1995, estabelece aplicar-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ, veja-se:

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei n.º 7.689, de 1988) **as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas**, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei n.º 9.065, de 1995) (Grifo nosso)

49. Nesse sentido, o decidido quanto ao IRPJ aplica-se à CSLL em relação à tributação decorrente dos mesmos fatos e elementos de prova.

Conclusão

50. Ante o exposto, conheço do recurso voluntário e, no mérito, nego-lhe provimento
É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior

Voto Vencedor

Conselheira Gisele Barra Bossa, Redatora designada.

1. Em que pesem os argumentos apresentados pelo I. Colega Relator, peço vênia, para, respeitosamente, divergir de seu voto para fins de sobrestar o presente julgamento até o trânsito em julgado da Ação Rescisória n.º 4.031/RJ. Vamos às razões centrais trazidas por essa C. Turma.

2. De acordo com a r. decisão de piso, a partir da citação inicial para o pagamento do débito, a pessoa jurídica devedora deve abandonar o regime de competência e adotar o regime de caixa para efeitos de consideração dos encargos financeiros incidentes sobre o débito vencido e não pago. O r. Turma Julgadora de 1ª instância posicionou-se no sentido de que o artigo 11, § 3º, da Lei n.º 9.430/ 1996 não condiciona sua aplicação ao resultado futuro da ação judicial. Dito de outra forma, a derrota judicial do credor não evita a adoção do regime de caixa.

¹ De acordo com o art. 1º do Decreto 94.444, de 12 de junho de 1987, os fundos e programas de crédito para fomento administrados pelo Banco Central do Brasil, tal qual o FINEX, foram transferidos para o Ministério da Fazenda em 1º de janeiro de 1988.

Fl. 13 da Resolução n.º 1201-000.702 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15563.000620/2007-25

3. Em sede de Recurso Voluntário a ora Recorrente esclarece que em função de decisão judicial transitada em julgado a seu favor, proferida pelo STJ nos autos do REsp 6893.960/RJ, de 2005, em sede de embargos à execução e ação anulatória de débito (autos unificados por conexão), teria ocorrido *“uma citação inválida, nula, que não é apta para produzir efeitos legítimos, não se pode pretender que essa citação seja considerada a citação inicial para o pagamento do débito, a gerar os efeitos previstos no parágrafo 3º, do artigo 11, da Lei n.º 9.430/96, qual seja, a obrigatoriedade de adição ao lucro líquido dos encargos financeiros incidentes sobre o débito vencido e não pago, na determinação do lucro real”*.

4. Por sua vez, a Fazenda Nacional defende que em face do mencionado REsp 693.960/RJ ajuizou a Ação Rescisória 4.031/RJ, em 05/08/2008, cuja antecipação de tutela foi deferida para suspender os efeitos do acórdão rescindendo até o julgamento final da Ação Rescisória.

5. E, conforme elucidado pelo I. Relator, a citada Ação Rescisória foi julgada procedente, DJe de 21/11/2018, para:

i) em juízo rescindente, desconstituir o REsp 693.960/RJ em razão de o instrumento de confissão de dívida ajustado entre a recorrente e o *pool* de bancos não ter sido homologado judicialmente, e por violação à intangibilidade da coisa julgada, porquanto o acórdão estendeu os efeitos do recurso interposto somente na ação anulatória para os embargos à execução, o qual transitara em julgado; e

ii) em juízo rescisório, em novo julgamento, negar provimento ao recurso especial interposto contra o acórdão do Tribunal Regional Federal da 2ª Região.

6. Em face do acórdão proferido, foram opostos embargos de declaração, os quais pendem de julgamento na presente data.

7. Feita essa breve síntese, o cerne da controvérsia instaurada gira em torno de saber se houve ou não citação válida hábil a justificar a glosa de despesa, questão esta que não está definida em virtude da ausência de decisão definitiva na Ação Rescisória 4.031/RJ, ajuizada pela douda Procuradoria de Fazenda Nacional.

8. Vejam que, de um lado temos uma decisão transitada em julgado favorável à ora Recorrente (REsp n.º 693.960/RJ) e de outro decisão não definitiva proferida em sede de Ação Rescisória.

9. Em que pese os embargos de declaração não tenham efeito suspensivo, tal fato processual não é capaz de, por si só, assegurar que eventual decisão proferida por este E. Colegiado seja satisfativa, segura e estável.

10. Isso porque, diante da ocorrência de risco de dano grave ou de difícil reparação, a autoridade julgadora pode atribuir, ainda que em caráter excepcional, efeito suspensivo aos

Fl. 14 da Resolução n.º 1201-000.702 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15563.000620/2007-25

embargos de declaração, nos termos do artigo 1.026, da Lei n.º 13.105/2015 (Código de Processo Civil). Confira-se:

Art. 1.026. Os embargos de declaração não possuem efeito suspensivo e interrompem o prazo para a interposição de recurso.

§ 1º A eficácia da decisão monocrática ou colegiada poderá ser suspensa pelo respectivo juiz ou relator se demonstrada a probabilidade de provimento do recurso ou, sendo relevante a fundamentação, se houver risco de dano grave ou de difícil reparação.

11. Assim sendo, pode a ora Recorrente pleitear perante o Poder Judiciário o citado efeito aos Embargos de Declaração opostos.

12. E, por mais que a Ação Rescisória aqui em pauta esteja fundada em erro de fato, dada a sua excepcionalidade frente à existência de decisão prévia transitada em julgado, mostra-se prudente sobrestar o presente julgamento.

13. Repita-se, a falta de definitividade da decisão judicial repercute diretamente no valor segurança jurídica e na satisfatividade da presente decisão administrativa, diretrizes essas que devem ser observadas, especialmente nos termos dos artigos 4º, 6º e 8º, da Lei n.º 13.105/2015 combinados com o artigo 2º *caput* e parágrafo único, inciso IX, da Lei n.º 9.784/1999, *verbis*:

Lei n.º 13.105/2015

Art. 4º As partes têm o direito de obter em prazo razoável a solução integral do mérito, incluída a atividade satisfativa.

[...]

Art. 6º Todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva.

[...]

Art. 8º Ao aplicar o ordenamento jurídico, o juiz atenderá aos fins sociais e às exigências do bem comum, resguardando e promovendo a dignidade da pessoa humana e observando a proporcionalidade, a razoabilidade, a legalidade, a publicidade e a eficiência.

Lei n.º 9.784/1999

Art. 2º-A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

[...]

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;

Fl. 15 da Resolução n.º 1201-000.702 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15563.000620/2007-25

14. Diante dessa premissas, essa C. Turma, por maioria de votos, entendeu por bem converter o julgamento em diligência para fins de sobrestar o presente julgamento até o trânsito em julgado da Ação Rescisória n.º 4.031/RJ.

15. Cessada a causa de sobrestamento, deve ser dada ciência às partes, para que, se assim desejarem, se manifestem no prazo de 30 (trinta) dias e na sequência retornem os autos ao E. CARF para julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa – Redatora Designada