



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.725577/2023-86
RESOLUÇÃO	1401-001.083 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TETRA PAK LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Daniel Ribeiro Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lias e Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão proferido pela 2ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte contra o Auto de Infração lavrado com o objetivo de constituir crédito tributário referente a IRPJ e CSLL, referentes ao ano-calendário de 2020, no valor histórico de R\$ 537.970.126,02.

Tendo tomado ciência acerca do lançamento, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 63/90), o que fez com base nas seguintes alegações:

- a) Alega que em 06/02/2001, impetrou o Mandado de Segurança nº 0001021-73.2001.4.03.6105 perante a Justiça Federal, pleiteando a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, alegando que esse tributo estadual não poderia integrar as contribuições destinadas ao financiamento da seguridade social, por não compor receita ou faturamento, e a compensação dos valores indevidamente recolhidos nos 10 anos anteriores ao ajuizamento da ação, baseando-se na regra de prescrição decenal estabelecida à época pela jurisprudência do STJ;
- b) Que o STF decidiu, em 15/03/2017, no julgamento do Tema 69, que o ICMS não compõe a base de cálculo do PIS/COFINS, de aplicação obrigatória nos termos do art. 927 do CPC, resultando no julgamento favorável do MS transitada em julgado em 14/01/2019;
- c) Que havia incerteza quanto ao valor do ICMS a ser excluído da base de cálculo (se o destacado na nota fiscal ou o efetivamente recolhido), o que impactou a apuração dos créditos, controvérsia que somente foi solucionada em 13/05/2021, com o julgamento dos Embargos de Declaração no Tema 69 pelo STF, que definiu que o ICMS destacado na nota fiscal deveria ser excluído;
- d) Que a Impugnante habilitou o crédito apurado logo em 07/11/2019, e iniciou a compensação dos créditos em março de 2020. Salientou que até maio de 2021, ofereceu à tributação do IRPJ e CSLL os créditos na medida em que cada compensação era efetivada, considerando que o fato gerador ocorreria apenas com a homologação da compensação pela Receita Federal, e após a definição pelo STF em 13/05/2021, decidiu oferecer à tributação o saldo remanescente de créditos ainda não utilizados, mesmo antes de compensá-los integralmente;
- e) Que todo o montante tributável já havia sido oferecido à tributação antes do lançamento fiscal, ainda que parte tenha sido tributada apenas após março de 2020, de modo que o presente lançamento deve ser reputado nulo;
- f) Que o lançamento fiscal contém erro ao tributar integralmente os créditos em março de 2020, tendo em vista que, à época, a Solução de Consulta Interna Cosit nº 13/2018 reconhecia como crédito apenas o ICMS efetivamente pago, e não o destacado, bem como porque a tributação integral naquele momento seria prematura e indevida, pois a definição final do STF ocorreu somente em maio de 2021;
- g) Que o lançamento também padece de nulidade, na medida em que o IRPJ e a CSLL não podem incidir sobre os juros da taxa Selic recebidos em razão de repetição de indébito, nos termos do Tema 962 do STF;

- h) Por fim, sustenta que ainda que se possa admitir o lançamento, os valores já submetidos à tributação devem ser abatidos do lançamento, sob pena de dupla tributação.

Posteriormente, a 2ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09, proferiu o Acórdão n.º 109-021.007 (fls. 382/404) abaixo ementado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2020 a 31/03/2020

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. PREENCHIMENTOS DOS REQUISITOS LEGAIS. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade, quando ao contrário da alegação do contribuinte, o Auto de Infração preenche todos os requisitos legais.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2020 a 31/03/2020

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 183/2021. VINCULAÇÃO.

As Soluções de Consulta Cosit são vinculantes no âmbito da RFB.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2020 a 31/03/2020

LUCRO REAL. CRÉDITOS DECORRENTES DE DECISÃO JUDICIAL. INDÉBITO TRIBUTÁRIO. PRIMEIRA UTILIZAÇÃO NA COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS. RECONHECIMENTO DA RECEITA.

Na hipótese de compensação de indébito decorrente de decisões judiciais transitadas em julgado nas quais em nenhuma fase do processo foram definidos pelo juízo os valores a serem restituídos, é na entrega da primeira Declaração de Compensação, na qual se declara sob condição resolutória o valor integral a ser compensado, que o indébito e os juros de mora sobre ele incidentes até essa data devem ser oferecidos à tributação pelo IRPJ.

TRIBUTAÇÃO. CRÉDITO DE INDÉBITO. LALUR. COMPROVAÇÃO. NECESSIDADE.

Contribuinte que alega que tributou crédito de indébitos deve juntar outros documentos comprobatórios, além do Lalur, se este é insuficiente para comprovação do alegado.

CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

Impugnação improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inicialmente, a DRJ afastou as alegações de nulidade tecidas pela Impugnante, sob o fundamento de que tais hipóteses são taxativas, e estão previstas nos incisos I e II do art. 59 do Decreto 70.235/1972, e que no presente caso, as alegações tecidas pelo sujeito passivo, que ensejariam a nulidade do auto, não se amoldam em nenhuma das hipóteses previstas na legislação, ainda que fossem verdadeiras.

No mérito, entendeu que as alegações do contribuinte são infundadas. Primeiro porque os documentos acostados são insuficientes para comprovação da alegação da tributação dos créditos de indébito, já que os extratos do LALUR-Parte A revelam a indicação na linha 92.01 de “Outras Adições” não sendo possível determinar, sem a juntada de outros elementos probatórios, se as receitas decorrentes do crédito dos indébitos objeto do presente lançamento estão incluídas nessas “Outras adições”.

Ademais, entendeu que a fiscalização apurou e tributou a totalidade dos créditos decorrentes de indébitos tributários no primeiro trimestre de 2020, de forma correta, já que se baseou na transmissão da Declaração de Compensação (Dcomp nº 16084.47019.120320.1.3.57-2600), ocorrida em 12 de março de 2020, que marcou o início da utilização desses créditos. Além disso, consignou que foram aplicados os critérios estabelecidos pela Solução de Consulta Cosit nº 183/2021, que regula a tributação de créditos reconhecidos por decisões judiciais e considera que o fato gerador do IRPJ e da CSLL ocorre quando os créditos se tornam disponíveis economicamente ou juridicamente.

Por fim, entendeu que o sujeito passivo não possui o direito de excluir da tributação os juros de mora incidentes sobre os indébitos tributários, tendo em vista que o STF modulou os efeitos da decisão proferida no Tema 962, de modo que a decisão produz efeitos somente a partir de 30/09/21, a menos que possua ações ajuizadas até 17/09/21, e que a decisão judicial juntada pelo sujeito passivo, ao contrário do que sustenta, não reconhece o seu direito a proceder com a referida exclusão.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 417/458), em que reitera os argumentos tecidos na defesa, sendo necessário evidenciar os seguintes argumentos:

- a) Alega que juntou documentos ao Recurso capazes de infirmar as conclusões a que chegou a DRJ, os quais devem ser apreciados em razão do §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72;

- b) Que o v. acórdão recorrido aponta que as autoridades fiscais apenas cumpriram a regra de tributação de créditos de decisões judiciais estabelecidos na Solução de Consulta Cosit n.º 183/2021. No entanto, sustenta que o entendimento positivado na mencionada Solução de Consulta não merece prosperar, tendo em vista que independentemente da origem da renda ou do provento, o fato gerador do imposto de renda e da CSLL está limitado à existência de acréscimo patrimonial, excluindo-se de seu campo de incidência qualquer situação que não seja de riqueza nova incorporada ao patrimônio do contribuinte;
- c) Que pelo regime de competência, apenas poderia a Recorrente reconhecer contabilmente o indébito e oferecê-lo à tributação com a aquisição da disponibilidade jurídica e econômica do indébito tributário, que, no caso concreto, só ocorrerá com a homologação das compensações pela Administração Pública. Ressaltou ainda que o reconhecimento judicial em mandado de segurança apenas confirma o direito subjetivo (pretensão) ao ressarcimento do indébito, de modo que o direito creditório até aquele momento é ilíquido, sendo impossível penalizar a Recorrente por não ter oferecido o valor total do indébito tributário à tributação quando da primeira transmissão de PER/DCOMP;
- d) Que no tocante à tese fixada no tema 962/STF, o comando com a modulação de efeitos do c. STF é cristalino e de fácil compreensão. Segundo restou fixado, o STF decidiu que a não tributação dos juros passa a produzir efeitos a partir de 30/09/2021, ficando ressalvadas (i) as ações ajuizadas até 17/09/2021 e (ii) os fatos geradores anteriores a 30/09/2021, em relação aos quais não tenha havido o pagamento do IRPJ ou da CSLL;
- e) Que o presente caso enquadra-se em ambas as hipóteses de exceção à modulação da tese fixada no tema 962/STF, já que o mandado de segurança n.º 5003161-79.2021.4.03.6109 foi ajuizado em 04/08/2021, ou seja, antes do marco temporal de 17/09/2021, e que os fatos geradores aqui discutidos referem-se a março de 2020 (03/2020), anterior ao marco temporal de 30/09/2021;
- f) Que a despeito de o v. acórdão afirmar que a decisão final no mandado de segurança n.º 5003161-79.2021.4.03.6109 teria sido desfavorável à Recorrente, para o que interessa ao presente feito, a decisão transitada em julgado garantiu a não incidência de IRPJ e CSLL sobre os juros incidentes no indébito tributário. Salientou que a decisão transitada em julgada reconheceu a não incidência de IRPJ e CSLL sobre os juros incidentes nos indébitos tributários, tendo mantido apenas a tributação sobre os depósitos judiciais, o que não é o caso dos autos;
- g) Por fim, sustenta que o laudo confeccionado por auditores independentes, juntado ao presente Recurso, conclui que "os créditos judiciais dos PIS e da COFINS decorrentes da exclusão do ICMS de suas bases de cálculo, foram tributados nas apurações dos 1º ao 4º trimestres do ano-calendário 2020 e 1º e 2º trimestres do ano calendário de 2021, conforme montantes adicionados

na parte A do e-Lalur e do e-Lacs, e devidamente declarados nas ECFs dos anos de 2020 e 2021, de modo que requer-se que, ao menos, considerem-se os valores recolhidos à título de IRPJ e da CSLL até maio de 2021 para fins de abatimento do valor autuado, sob pena de dupla tributação dos mesmos créditos.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Trata-se de Recurso Voluntário contra a decisão da DRJ que manteve o auto de infração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica-IRPJ (fls. 43/47) que exige o recolhimento de R\$ 201.477.976,87 de imposto, com R\$ 151.108.482,65 de multa de lançamento de ofício e R\$ 58.448.761,08 de juros de mora.

O lançamento resultou de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias da interessada, em que foram apuradas as seguintes infrações descritas no Relatório Fiscal, parte integrante do auto de infração, de fls. 5/11:

- a) Infração 1: Insuficiência de recolhimento-imposto de renda recolhido a menor. Período de apuração de 01/01/2020 a 31/03/2020. Enquadramento Legal: Arts. 258 e 902, inciso IV, do RIR/18. Multa de 75%.
- b) Infração 2: Insuficiência de recolhimento-adicional do Imposto de Renda Pessoa Jurídica apurado a menor. Período de apuração de 01/01/2020 a 31/03/2020. Enquadramento Legal: Arts. 624 do RIR/18. Multa de 75%.
- c) O auto de infração de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL (fls. 48/52) exige o recolhimento de R\$ 72.534.231,67 de contribuição, com R\$ 54.400.673,75 de multa de lançamento de ofício e R\$ 21.042.180,60 de juros de mora.

Conforme se verifica do TVF, a Recorrente foi autora do Processo Judicial nº 0001021-73.2001.4.03.6105 da 4ª Vara Federal de Campinas/SP, através do qual pleiteou o direito

ao crédito das contribuições PIS e COFINS incidentes sobre o ICMS que compôs a base de cálculo, quando da apuração dessas contribuições (no regime não cumulativo), referente ao período de apuração de 02/1991 a 05/2019, e que a decisão transitou em julgado na data de 14/01/2019 e reconheceu os seguintes valores: (a) valor total original do crédito = R\$ 514.365.893,92; (b) valor total atualizado do crédito = R\$ 957.132.469,40; e, por conseguinte, (c) o valor da atualização de R\$ 442.766.575,48, até a data do transito em julgado.

Ressalta-se ainda que a Receita Federal do Brasil - RFB deferiu o Pedido de Habilitação de Crédito Decorrente de Decisão Judicial Transitada em Julgado na data de 07/11/2019.

No Ano Calendário de 2019, registrou em sua escrituração Contábil e Fiscal, a título de “receita”, os valores a que se referem a Ação para ressarcimento de valores, que, entretanto, tais valores foram excluídos da apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Aduziu que as receitas estão informadas na conta “0089140000 – Ganhos Excepcionais” na Escrituração Contábil Digital – ECD, referente ao Ano Calendário de 2019:

Conta 0089140000 – Ganhos Excepcionais		
Data	Histórico	Valor (R\$)
31/12/2019	PIS COFINS s/ ICMS – principal	514.365.893,92
31/12/2019	PIS COFINS s/ ICMS – juros	444.918.069,81

A autoridade fiscal defende que, nos termos do que dispõe a Solução de Consulta COSIT n. 183/2021 o fato gerador seria determinado em razão da transmissão da primeira DCOMP, o que ocorreu em 12/03/2020 através do Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação - PERDCOMP de nº 16084.47019.120320.1.3.57-2600, dando início à compensação daqueles valores, a totalidade do indébito com seus juros deveria ter sido oferecido à tributação em 03/2020, no montante de R\$ 959.283.963,73. Que, porém, a contribuinte adicionou à base de cálculo do IRPJ e da CSLL apenas o valor de R\$ 15.040.066,17, conforme e-LALUR e e-LACS. Declarou que o valor oferecido à tributação corresponde ao valor de compensação de R\$ 14.911.192,33 da Dcomp nº 16084.47019.120320.1.3.57-2600, que deu início às compensações de crédito decorrentes do Processo Judicial nº 0001021-73.2001.4.03.6105.

A Recorrente, desde a sua impugnação, continua defendendo que tais créditos devem ser oferecidos à tributação na medida em que as compensações fossem homologadas, isto porque subsistia dúvidas acerca dos efeitos da decisão que ainda não haviam sido sanadas pelo STF.

Diz que, uma vez definitivamente encerrada a discussão do tema no STF, tributou pelo IRPJ e CSLL todo o montante de créditos de PIS/COFINS que ainda não havia sido utilizado (2º trimestre de 2021).

Em sede de preliminar defende algumas preliminares de nulidade do lançamento por vício material, as quais deixo de apreciá-las no presente momento por entender que o processo não encontra-se apto para prosseguimento no julgamento.

Pois bem, desde impugnação a Recorrente defende ter ocorrido postergação do pagamento de tributos, nos termos do que dispõe o art. 285 do RIR/2018, fato que não teria sido levado em consideração pela autoridade fiscal.

Já adianto minha posição de discordância em relação à tese defensiva da Recorrente, no que se refere ao momento de ocorrência do fato gerador, divergência pessoal que se estende, inclusive, à posição exarada pela Solução de Consulta que embasou o lançamento fiscal. Isto porque, restando quantificado o crédito através de decisão judicial transitada em julgado, tendo a Recorrente escriturado tais receitas no ano de 2019, e inexistindo previsão de exclusão de tais lançamentos da base de cálculo do IRPJ e CSLL, entendo, a princípio, que aquele era o momento do oferecimento à tributação.

Desta forma, a SC COSIT 183/2021 acabou por adotar, a meu ver, posição mais benéfica ao contribuinte. Entretanto, sendo posição que vincula a administração tributária no momento do lançamento, e inexistindo a possibilidade de *reformatio in pejus*, entendo que tal posição está superada.

Por oportuno, ressalte-se que tal posição foi reafirmada pela Solução de Consulta Cosit nº 64, de 19 de dezembro de 2022.

Também já adianto minha discordância da decisão recorrida em relação à tributação dos juros, que adotando uma interpretação que me parece completamente equivocada, acabou por desrespeitar o Tema 962 do STF, bem como coisa julgada favorável à Recorrente.

Entretanto, tais matérias preliminares e de mérito terão sua análise retomadas no retorno do processo da diligência que passo a propor. Explico.

Como acima citado, a Recorrente sempre defendeu ter oferecido quase que integralmente os valores à tributação no segundo trimestre de 2021. E me parece que isso de fato ocorreu.

Restando configurada à tributação, de fato estaríamos diante de uma postergação do pagamento de tributos, com os seus respectivos efeitos no cálculo do montante de tributos exigíveis.

A DRJ ao enfrentar a questão, sem adentrar ao mérito, limitou-se a dizer que os documentos acostados pela impugnante seriam insuficientes para comprovar o oferecimento à tributação.

Por sua vez, em sede de Recurso Voluntário, em diálogo com a decisão recorrida, a Recorrente além de reforçar seus argumentos, traz aos autos as suas ECFs e apresenta laudo

contábil em que se demonstra o oferecimento de R\$ 907.004.910,50 à tributação, conforme planilha abaixo:

Apuração IRPJ/CSLL	
Período	Adição - ECF a.c 2020
1º Trimestre/2020	14.911.192,33
2º Trimestre/2020	26.151.849,59
3º Trimestre/2020	168.899.736,35
4º Trimestre/2020	94.483.096,23
Período	Adição - ECF a.c 2021
1º Trimestre/2021	59.988.691,64
2º Trimestre/2021	542.570.344,35
Total	907.004.910,50

Pois bem, tratando-se de matéria de prova relativamente simples a ser feita, bem como da relevância dos valores envolvidos, assim como da aparente razão a que assiste a Recorrente, e levando-se em consideração que existem divergências quanto aos efeitos que devem ser atribuídos à aplicação da postergação, entendo que o presente processo deva ser convertido em diligência.

Desse modo, entendo que a postergação deve ser reconhecida. Nada obstante, necessita ser quantificada, o que exige ao julgador solicitar tal procedimento à autoridade fiscal.

Antes, porém, devemos destacar que a própria forma de realizar a postergação é passível de controvérsias, as quais só serão dirimidas definitivamente com a conclusão do julgamento por este Colegiado. No caso, se deve ser ou não incluída a multa moratória e qual método de imputação do pagamento (linear ou proporcional) deve ser adotado.

Isso posto, voto por converter o julgamento em diligência com o fito de solicitar à autoridade fiscal para:

- a) Intimar o contribuinte a apresentar, se for o caso, os documentos complementares que considere necessários para a comprovação do pagamento a maior do IRPJ, apurado e pagos nos anos de 2020 e 2021, que tenha sido decorrente do crédito tributário discutido na autuação;
- b) Poderá a autoridade fiscal solicitar documentos complementares que entender necessários, devendo serem analisados os documentos já apresentados pelo contribuinte e que venham a ser apresentados após a intimação indicada na alínea a;

- c) Após a análise da documentação apresentada pela Recorrente, restando comprovado o oferecimento posterior à tributação, confeccionar e demonstrar os cálculos da postergação:
 - c1) com a multa moratória e por imputação linear;
 - c2) com a multa moratória e por imputação proporcional;
 - c3) sem a multa moratória e por imputação linear;
 - c4) sem a multa moratória e por imputação proporcional;
- d) confeccionar relatório conclusivo do resultado da diligência em que constem os cálculos acima referidos;
- e) dar ciência do resultado da diligência ao recorrente, franqueando o prazo de 30 (trinta) dias para a sua manifestação se este assim o desejar;
- f) por fim, devolver os autos a este Colegiado com o fito de concluirmos o seu julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva