



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15956.000510/2010-45
Recurso Voluntário
Resolução nº **1401-000.695 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 22 de janeiro de 2020
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente SÃO MARTINHO TERRAS IMOBILIÁRIAS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar a arguição de nulidade do auto de infração; vencida a Conselheira Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin que votou por declarar a nulidade do lançamento; Por maioria de votos, resolvem converter o julgamento em diligência nos termos do voto da Relatora; vencido o Conselheiro Nelso Kichel que votou por negar provimento ao recurso; designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos André Soares Nogueira.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Nelso Kichel, Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

O auto de infração a que se refere trata do lançamento do IRPJ e da CSLL sobre os seguintes pontos:

1) Glosa de despesas de financiamento bancário por meio do Programa Especial de Saneamento de Ativos Pesa, criado pela Lei nº 9.138/95, por meio do qual os produtores

Fl. 2 da Resolução n.º 1401-000.695 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15956.000510/2010-45

rurais que possuísssem dívidas oriundas de crédito rural poderiam efetuar a securitização dessas dívidas mediante a aquisição de Certificados do Tesouro Nacional.

2) Lançamento por exclusão indevida a título de depreciação acelerada incentivada, a que se refere o art. 314 do RIR/1999, do custo da cultura de cana-de-acúcar, assim como de valores de aquisição de máquinas agrícolas.

3) Multa isolada por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL.

Isto porque, foi objeto de autuação a exclusão, considerada indevida, para o não de 2005, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL de despesas relativas a financiamentos securitizados e à depreciação incentivada de atividade rural.

Mantida a autuação pela DRJ, foi interposto Recurso Voluntário, provido para acatar as exclusões de despesas realizadas pela Recorrente, inerentes aos financiamentos securitizados e à depreciação acelerada incentivada (despesas relativas à lavoura canavieira e à máquinas e equipamentos agrícolas, cancelando-se as multas isoladas.

Inconformada, a PGFN interpôs Recurso Especial, visando a reforma da decisão no que diz respeito apenas ao tratamento contábil (exaustão ou depreciação) a ser conferido aos custos inerentes à formação da lavoura canavieira, tendo restado definitivas as demais matérias relativas a i-exclusão de despesas com financiamentos securitizados, ii – depreciação incentivada de máquinas e equipamentos agrícolas e iii – cancelamento das multas isoladas.

Ao Recurso Especial da PGFN, nos termos do referido acórdão, foi dado provimento, para afastar a depreciação acelerada em relação aos recursos empregados na formação da lavoura canavieira (matéria objeto do recurso especial), e determinou-se o retorno dos autos ao colegiado de origem para o exame das matérias suscitadas no recurso voluntário e não apreciadas naquela fase processual em razão do que lá foi decidido.

De modo que, a matéria objeto de análise nesse julgamento, diz respeito à preliminar de nulidade da autuação, por descon siderar os efeitos das glosas do ano base de 2005 nos exercícios subsequentes.

É o relatório do essencial.

É o breve relatório.

Voto Vencido.

Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Relatora.

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, por isso, dele conheço.

Conforme relatado, a questão posta à análise, limita-se à arguição de nulidade do auto de infração pela ausência de recomposição da apuração do IRPJ e CSLL relativamente ao próprio exercício a que se refere a autuação, como também quanto aos exercícios subsequentes. Deveria ter sido considerado como dedutível parcela do valor por ela excluído, correspondente à

Fl. 3 da Resolução n.º 1401-000.695 - 1ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15956.000510/2010-45

depreciação normal ou à quota de exaustão aplicável, no próprio exercício da autuação e nos seguintes.

Preliminar de nulidade da autuação.

Pretende a Recorrente que se reconheça a nulidade do Auto de Infração em vista da ausência de recomposição da apuração do IRPJ e da CSLL relativamente ao próprio exercício a que se refere a autuação, como também quanto aos exercícios subsequentes.

Especificamente no que tange à glosa da exclusão relacionada à depreciação acelerada incentivada, aponta que a Autoridade Fiscal deveria, ao menos, ter:

- (i) considerado como dedutível parcela do valor excluído pela Recorrente, já que, não sendo supostamente admitida a depreciação acelerada incentivada, deveria ao menos ser reconhecida a depreciação normal ou a quota de exaustão aplicável;
- (ii) efetuado a recomposição das bases de cálculo de IRPJ e CSLL dos anos subsequentes, na medida em que a autuação alterou o valor do prejuízo fiscal e da base negativa de CSLL passível de compensação nos exercícios seguintes, além de também ser necessário considerar a depreciação normal ou a quota de exaustão aplicável.

Em tão tendo assim procedido, conforme apontando pela Recorrente, o trabalho da Autoridade Fiscal restaria maculado com um vício insanável, que não apenas contém imprecisão nos valores lançados a título de IRPJ e CSLL, multas e juros, como também deixou de levar em consideração os efeitos, para os exercícios subsequentes, dessa exigência.

Ao apreciar caso análogo, Acórdão 1201-003.197 de 15 de outubro de 2019, envolvendo inclusive a mesma contribuinte, o I. Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli reconhece a presença de vício material insanável no lançamento efetuado com erro de direito na inobservância da postergação, mediante as seguintes considerações:

Relembre-se, aqui, que a motivação da autuação tem por base o argumento de que a Recorrente não poderia ter usufruído do benefício fiscal consistente na "antecipação" dos custos canavieiros. Sendo agroindústria, prevaleceu na CSRF o entendimento de que o benefício da depreciação acelerada não lhe seria aplicável, estando os custos da cana sujeitos à exaustão.

A própria autoridade fiscal responsável pelo lançamento, entretanto, se certificou de que a Recorrente vinha adicionando os valores deduzidos de forma antecipada nas suas apurações futuras, o que revela o seu conhecimento, já na fase de auditoria, de ocorrência de "mera" postergação.

Isso significa dizer que, diante de uma hipótese de postergação de pagamento de tributos, a autoridade fiscal acabou caracterizando a infração como se fosse de indedutibilidade de despesas.

O Auto de Infração, contudo, é fruto de metodologia que limitou-se a glosar os valores deduzidos com inobservância ao princípio da competência, mas sem cogitar a aplicação de instituto próprio aplicável a esta conduta, qual seja, a cobrança de diferenças por postergação.

É notório que a fiscalização não observou o rito próprio de lançamento para tributo postergado, previsto no Decreto-Lei n. 1.598/1977, in verbis:

Fl. 4 da Resolução n.º 1401-000.695 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15956.000510/2010-45

Art. 6º Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

(...)

4º. Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente.

§ 5º. A inexistência quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento do imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

a) postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido; ou

b) a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

§ 6º. O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexistência quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 4º.

§ 7º. O disposto nos §§ 4º e 6º não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexistência quanto ao período de competência.

Sobre o assunto, sobreveio o Parecer Normativo COSIT n. 2/96, cuja edição foi assim justificada:

Dúvidas ainda remanescem quanto aos procedimentos para a correta determinação do montante de imposto de renda devido nos casos de inobservância do regime de competência na escrituração de receitas, rendimentos, custos ou deduções, ou do reconhecimento de lucro, nos casos de pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro real.

Em seguida esclarece o referido Parecer que:

5.2 - O § 4º, transcrito, é um comando endereçado tanto ao contribuinte quanto ao fisco. Portanto, qualquer desses agentes, quando deparar com uma inexistência quanto ao período-base de reconhecimento de receita ou de apropriação de custo ou despesa deverá excluir a receita do lucro líquido correspondente ao período-base indevido e adicioná-la ao lucro líquido do período-base competente; em sentido contrário, deverá adicionar o custo ou a despesa ao lucro líquido do período-base indevido e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência.

5.3 - Chama-se a atenção para a letra da lei: o comando é para se ajustar o lucro líquido, que será o ponto de partida para a determinação do lucro real; não se trata, portanto, de simplesmente ajustar o lucro real, mas que este resulte ajustado quando considerados os efeitos das exclusões e adições procedidas no lucro líquido do exercício, na forma do subitem 5.2. Dessa forma, constatados quaisquer fatos que possam caracterizar postergação do pagamento do imposto ou da contribuição social, devem ser observados os seguintes procedimentos:

a) tratando-se de receita, rendimento ou lucro postecipado: excluir o seu montante do lucro líquido do período-base em houver sido reconhecido e adicioná-lo ao lucro líquido do período-base de competência;

Fl. 5 da Resolução n.º 1401-000.695 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15956.000510/2010-45

- b) tratando-se de custo ou despesa antecipada: adicionar o seu montante ao lucro líquido do período-base em que houver ocorrido a dedução e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência;
- c) apurar o lucro real correto, correspondente ao período-base do início do prazo de postergação e a respectiva diferença de imposto, inclusive adicional, e de contribuição social sobre o lucro líquido;
- d) efetuar a correção monetária dos valores acrescidos ao lucro líquido correspondente ao período-base do início do prazo de postergação, bem assim dos valores das diferenças do imposto e da contribuição social, considerando seus efeitos em cada balanço de encerramento de período-base subsequente, até o período-base de término da postergação;
- e) deduzir, do lucro líquido de cada período-base subsequente, inclusive o de término da postergação, o valor correspondente à correção monetária dos valores mencionados na alínea anterior;
- f) apurar o lucro real e a base de cálculo da contribuição social, corretos, correspondentes a cada período-base, inclusive o de término da postergação, considerando os efeitos de todos os ajustes procedidos, inclusive o da correção monetária, e a dedução da diferença da contribuição social sobre o lucro líquido;
- g) apurar as diferenças entre os valores pagos e devidos, correspondentes ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido.

6. O § 5º, transcrito no item 5, determina que a inexactidão de que se trata, somente constitui fundamento para o lançamento de imposto, diferença de imposto, inclusive adicional, correção monetária e multa se dela resultar postergação do pagamento de imposto para exercício posterior ao em que seria devido ou redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

6.1 - Considera-se postergada a parcela de imposto ou de contribuição social relativa a determinado período-base, quando efetiva e espontaneamente paga em período-base posterior.

6.2 - O fato de o contribuinte ter procedido espontaneamente, em período-base posterior, ao pagamento dos valores do imposto ou da contribuição social postergados deve ser considerado no momento do lançamento de ofício, o qual, em relação às parcelas do imposto e da contribuição social que houverem sido pagas, deve ser efetuado para exigir, exclusivamente, os acréscimos relativos a juros e multa, caso o contribuinte já não os tenha pago.

6.3 - A redução indevida do lucro líquido de um período-base, sem qualquer ajuste pelo pagamento espontâneo do imposto ou da contribuição social em período-base posterior, nada tem a ver com postergação, cabendo a exigência do imposto e da contribuição social correspondentes, com os devidos acréscimos legais. Qualquer ajuste daí decorrente, que venha ser efetuado posteriormente pelo contribuinte não tem as características dos procedimentos espontâneos e, por conseguinte, não poderá ser pleiteado para produzir efeito no próprio lançamento.

Como se percebe, existe comando normativo da própria Receita Federal que determina que a autoridade autuante, ao se deparar com uma situação de não observância do regime de competência - como é o caso de antecipação de dedução de despesas -, deve considerar os efeitos da postergação nos anos-calendário seguintes.

Não estamos, aqui, diante de um processo no qual a “postergação” não foi alegada pelo contribuinte durante a fiscalização ou foi apenas utilizada como argumento de defesa.

Fl. 6 da Resolução n.º 1401-000.695 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15956.000510/2010-45

Pelo contrário, a própria fiscalização foi cientificada disso e ela mesmo atestou adições posteriores da mesma despesa que glosou¹.

O conhecimento da postergação não passou despercebido pela fiscalização, a qual, ao invés de se valer do método de tributação próprio para esta hipótese, indevidamente optou por tributar pelo caminho mais cômodo da glosa integral da despesa.

E esse procedimento, diga-se, não constitui um mero “detalhe”, mas sim uma omissão que, na verdade, demonstra que o critério jurídico empregado (glosa pura, ao invés de postergação) comprometeu a valoração jurídica dos fatos (identificação da matéria tributável) e, como consequência, distorceu por completo a base de cálculo que serviu de parâmetro para as exigências de IRPJ e CSLL ora discutidas.

Ora, as regras específicas de cobrança de tributos postergados vincula a administração pública, sendo seu descumprimento um erro de direito que revela um vício material de nulidade.

Temos que diante da imprecisão nos valores lançados a título de IRPJ e CSLL, multas e juros, como também da falta de consideração os efeitos, para os exercícios subsequentes, dessa exigência, representa realmente vício material insanável, tendo em vista que o benefício da depreciação acelerada incentivada não implica redução de tributo a pagar, mas apenas a antecipação da dedutibilidade de despesas (ou diferimento do tributo), quando muito, a autoridade fiscal, somente poderia ter aplicado, se fosse o caso, ou seja, se o valor da redução do IRPJ e da CSLL, não tivesse sido “devolvida” em outro período de apuração, nos moldes do art. 273 do RIR, que trata da inobservância do regime de competência, ou ainda ter fundamentado o lançamento no pagamento a menor de IRPJ e CSLL, o que não ocorreu.

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer e acatar a alegação relativa à preliminar de nulidade do auto de infração para DAR provimento ao Recurso Voluntário, em relação à referida preliminar, cuja análise foi determinada pela 1a. CSRF.

Mérito.

Em tendo restado vencida em relação à preliminar, quanto ao mérito, considerando o que restou consignado ao final do Acórdão da C. CSRF, que determinou o retorno dos autos a esta Instância ordinária, para a apreciação das matérias que restaram prejudicadas pelo provimento meritório do Recurso Voluntário há época, temos que resta à apreciação o questionamento relativo à não compensação do prejuízo fiscal apurado pela Recorrente em 2005 no cálculo dos tributos objeto do lançamento de ofício ora questionados.

Assim, tem-se que uma vez totalmente reestabelecida a glosa da depreciação acelerada incentivada da lavoura canavieira, entende-se como correto e muito relevante o apontamento da ausência de verificação da postergação do pagamento da tributação correspondente a tal dedução específica, sendo manifestamente procedente, o pleito subsidiário da Recorrente em sua Manifestação pela complementação do trabalho fiscal.

Frise-se que a alegação e demonstração da Contribuinte da ocorrência da postergação do pagamento abrangeu tanto o seu maquinário, como a lavoura de cana-de-açúcar. E, uma vez revelando-se verdadeira a afirmação e existente tal fato em relação às máquinas e equipamentos, como atestado pela própria Unidade Local, resta, agora, presente um forte indício de igual ocorrência com os ativos biológicos.

Fl. 7 da Resolução n.º 1401-000.695 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15956.000510/2010-45

Desse modo que, desde de já entende-se pela necessidade da realização de diligência, para a confirmação da ocorrência de postergação do pagamento em relação aos valores dos ativos da lavoura canavieira, objeto da depreciação acelerada incentivada glosada.

Diante do exposto, antes de proferir uma nova decisão meritória em relação às matéria sob apreciação, entende-se pela necessidade da realização de diligência, na qual deverão ser considerados apenas os documentos já existentes nos autos, remetendo-se os autos à Unidade Local, que, observando o Parecer COSIT nº 02/2018, proceda:

1) à análise da contabilidade, declarações e recolhimentos da Recorrente, além da documentação presente nestes autos, estabelecendo se, na apuração e pagamentos de IRPJ e CSLL, do ano-calendário de 2005 até a presente data, houve a adição ou outro meio de cômputo das quotas de depreciação ordinária do ativo biológico correspondente à lavoura canavieira, objeto da presente Autuação, verificando a ocorrência da postergação do pagamento nos termos do art. 273 do RIR/99 (art. 285 do RIR/18);

1.1) não deverá a Fiscalização restringir o período temporal da verificação e análise determinada no Item 1, cabendo a esta C. Turma Ordinária de Julgamento decidir, ainda que posteriormente, sobre a eficácia e efeitos das condutas da Contribuinte.

Ao final, a autoridade fiscal deverá elaborar relatório conclusivo das verificações, ressalvado o fornecimento de informações adicionais e a juntada de outros documentos que entender necessários, entregar cópia do relatório à interessada e conceder prazo de 30 (trinta) dias para que ela se pronuncie sobre as suas conclusões, após o que, o processo deverá retornar a este CARF para prosseguimento do julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.

Voto Vencedor.

Carlos André Soares Nogueira, redator designado

Peço vênica à ilustre conselheira relatora para divergir do voto proferido tão-somente na questão relativa à alegação de nulidade do lançamento de ofício.

A matéria foi sintetizada pela relatora nos seguintes termos:

Pretende a Recorrente que se reconheça a nulidade do Auto de Infração em vista da ausência de recomposição da apuração do IRPJ e da CSLL relativamente ao próprio exercício a que se refere a autuação, como também quanto aos exercícios subsequentes.

Especificamente no que tange à glosa da exclusão relacionada à depreciação acelerada incentivada, aponta que a Autoridade Fiscal deveria, ao menos, ter:

(i) considerado como dedutível parcela do valor excluído pela Recorrente, já que, não sendo supostamente admitida a depreciação acelerada incentivada, deveria ao menos ser reconhecida a depreciação normal ou a quota de exaustão aplicável;

Fl. 8 da Resolução n.º 1401-000.695 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15956.000510/2010-45

(ii) efetuado a recomposição das bases de cálculo de IRPJ e CSL dos anos subseqüentes, na medida em que a autuação alterou o valor do prejuízo fiscal e da base negativa de CSL passível de compensação nos exercícios seguintes, além de também ser necessário considerar a depreciação normal ou a quota de exaustão aplicável.

À partida, é preciso ressaltar que a recorrente não questiona a competência da autoridade lançadora e os aspectos formais essenciais determinados pelo artigo 10 do Decreto nº 70.235/72 para a validade dos autos de infração:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Também não vislumbro que as alegações possam configurar cerceamento ao amplo direito de defesa. Assim, penso que as alegações lançadas pela recorrente, acima resumidas, versam sobre matéria de mérito e não se adequam às hipóteses de nulidade previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 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.

Também é oportuno lembrar que a questão da nulidade do lançamento já havia sido enfrentada por esta Turma no acórdão nº 1401-001.839, de 23/03/2017. Reproduzo trecho do acórdão que trata da matéria, cujas razões vêm ao encontro do aqui esposado:

NULIDADE

A Recorrente pugna pela nulidade do lançamento fiscal pela ausência de recomposição da apuração do IRPJ e CSLL relativamente ao próprio exercício a que se refere a autuação, como também quanto aos exercícios subseqüentes. Alega que deveria ter sido considerado como dedutível parcela do valor por ela excluído, correspondente à

Fl. 9 da Resolução n.º 1401-000.695 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15956.000510/2010-45

depreciação normal ou à quota de exaustão aplicável, no próprio exercício da autuação e nos seguintes.

De plano, posso afastar o pleito de nulidade, pois tal pedido deve ser reconhecido e avaliado como mérito.

O art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 estabelece as hipóteses de nulidade do auto de infração:

Art. 59. São nulos:

I os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

O art. 10 também do Decreto nº 70.235/1972, por sua vez, estabelece o reconhecimento de nulidades formais no lançamento:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I a qualificação do autuado;

II o local, a data e a hora da lavratura;

III a descrição do fato;

IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Como a demanda por nulidade não se encaixa em nenhuma das hipóteses aqui destacadas, rejeito o pedido de nulidade da Recorrente, para analisa-lo dentro do mérito.

Conclusão.

Voto por afastar a preliminar de nulidade do lançamento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira