



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15956.720092/2012-78
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.376 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de abril de 2021
Recorrente PEDRA AGROINDUSTRIAL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2009

POSTERGAÇÃO. EFEITOS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RECONHECIMENTO.

Deve-se reconhecer a existência de postergação de tributo (IRPJ), então apurado pela autoridade diligenciadora fiscal, o qual deve ser deduzido da exação do auto de infração de IRPJ.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2009

POSTERGAÇÃO. EFEITOS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RECONHECIMENTO.

Deve-se reconhecer a existência de postergação de tributo (CSLL), então apurado pela autoridade diligenciadora fiscal, o qual deve ser deduzido da exação do auto de infração de CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário no ponto em que trata da postergação do IRPJ e da CSLL, e reconhecer que os valores de R\$730.958,01 e R\$290.109,27 sejam considerados como postergados relativamente a cada um dos respectivos tributos, devendo tais importâncias serem deduzidas dos valores lançados nos pertinentes autos de infração.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga e Andre Severo Chaves.

Relatório

Inicialmente, faço um brevíssimo resumo das peças processuais a seguir destacadas, uma vez que o presente processo trata de embargos apresentados pela Recorrente (e admitidos) no sentido de se verificar acerca da alegada existência de **postergação** de IRPJ e CSLL, naquilo que se refere à autuação de n.º 001 - EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. DEPRECIÇÃO ACELERADA INCENTIVADA – CANA-DE-AÇÚCAR, matéria cujo mérito já foi definitivamente julgado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF deste Colegiado, como adiante se mostrará.

De forma que daqui por diante o resumo feito concentra-se em questões atinentes a esta infração.

DO AUTO DE INFRAÇÃO

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado o Auto de Infração (em Volume 14 e 15) o qual lhe exige a importância de **R\$ 8.480.260,70**, a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - **IRPJ**, ano calendário de **2009**, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora à época do pagamento, além de Multa Exigida Isoladamente de **R\$ 1.589.988,91**, exigências apuradas sobre a regra do Lucro Real Anual.

Segundo consta na **Descrição dos Fatos** do lançamento de **IRPJ**, a exigência de imposto, relativamente ao ano calendário de **2009**, decorre de:

0001 EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. DEPRECIÇÃO ACELERADA INCENTIVADA – CANA-DE-AÇÚCAR

Valores relativos à depreciação acelerada incentivada excluídos indevidamente do Lucro Líquido do período, na determinação do lucro real, conforme relatório fiscal em anexo.

| Fato Gerador | Valor Apurado (R\$) | Multa (%) |
|--------------|----------------------|-----------|
| 31/12/2009 | <u>43.074.122,77</u> | 75,00 |

0002 EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. DEPRECIÇÃO ACELERADA INCENTIVADA – MÁQUINAS AGRÍCOLAS

Valores relativos à depreciação acelerada incentivada excluídos indevidamente do Lucro Líquido do período, na determinação do lucro real, conforme relatório fiscal em anexo.

| Fato Gerador | Valor Apurado (R\$) | Multa (%) |
|--------------|---------------------|-----------|
|--------------|---------------------|-----------|

31/12/2009 16.282.135,52 75,00

0003 MULTA ISOLADA

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA

[...]

Em decorrência deste lançamento, foi ainda lavrado o Autos de Infração a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – **CSLL**, na importância de **R\$ 3.718.802,51**, acrescida da multa de ofício de 75% e de juros de mora à época do pagamento, além de Multa Exigida Isoladamente de **R\$ 870.725,83**.

No **Termo de Encerramento Fiscal** tem-se que a Fiscalização concluiu que a atividade da empresa, ao dedicar-se, “*preponderantemente à venda de açúcar e álcool, o que é próprio das indústrias sucroalcooleiras...*” não seria uma atividade rural, de forma que não poderia se utilizar do instituto da depreciação acelerada incentivada, disposta no art.314 do RIR/99.

Em não sendo uma atividade rural, não haveria base legal para a dedução **integral** dos custos de aquisição pertinentes:

17- Quanto ao valor do imobilizado referente à cultura de cana-de-açúcar que foi excluído da apuração do Lucro Real, a fiscalizada apresentou uma relação dos lançamentos sob a descrição “cultura de cana em formação safra 2009/2010” (fls. 316) apropriados ao longo do ano-calendário de 2009, no montante de R\$ 43.074.122,77. Por todos os motivos expostos nos itens acima, esta fiscalização decidiu pela **glosa** de tais exclusões na apuração do Lucro Real do ano-calendário de 2009. Os valores glosados podem ser conferidos no demonstrativo do Lucro Real (fls. 281) apresentado pela fiscalizada e na planilha de apuração do Lucro Real considerada por esta fiscalização “Demonstrativo Mensal da Base de Cálculo do IRPJ e da CSLL” (documento anexo a este processo), e **encontram-se lançados no presente Auto de Infração sob a infração “DEPRECIÇÃO ACELERADA INCENTIVADA – CANA-DE-AÇÚCAR”**, para o IRPJ e para a CSLL.

Relativamente à equipamentos, a depreciação acelerada também foi objeto de contestação fiscal, conforme item 0002 do Auto de Infração, ocasião em que apurou os ajustes nos valores, objeto de lançamento (tabela consta à fl.618 - Termo Fiscal).

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada dos autos de infração, a Contribuinte apresenta sua impugnação, onde defendeu a legitimidade de sua atividade, como sendo rural, acrescentando no item I.V.2 – **DA EXTINÇÃO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PELO PAGAMENTO EM ANOS POSTERIORES DO EFEITO DA POSTERGAÇÃO**, suas alegações neste sentido, onde conclui que “...o valor total exclusão glosada será exatamente o montante já adicionado nos anos de 2010 e 2011, acrescidos dos valores a serem adicionados até 2014.” Apresenta demonstrativo intitulado **DEPRECIÇÃO ACELERADA INCENTIVADA – CONSOLIDADO – ADIÇÃO E EXCLUSÃO – VISÃO REFERENTE INCENTIVO ANO 2009**:

PEDRA AGROINDUSTRIAL S/A

DEPRECIÇÃO ACELERADA INCENTIVADA - CONSOLIDADO - ADIÇÃO E EXCLUSÃO - VISÃO GERAL REFERENTE INCENTIVO ANO 2009



| | Ano 2009 | Ano 2010 | Ano 2011 | Ano 2012 | Ano 2013 | Ano 2014 | TOTAL |
|---------------------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|
| Adições | | | | | | | |
| Reversão Canavial | | 8.614.825 | 8.614.825 | 8.614.825 | 8.614.825 | 8.614.825 | 43.074.123 |
| Reversão Equipamentos | | 2.338.871 | 2.338.871 | 2.338.871 | 2.338.871 | 2.338.871 | 11.694.353 |
| | | 10.953.695 | 10.953.695 | 10.953.695 | 10.953.695 | 10.953.695 | 54.768.476 |
| Exclusões | | | | | | | |
| Incorporação Canavial | 43.074.123 | | | | | | 43.074.123 |
| Incorporação Equipamentos | 18.344.084 | | | | | | 18.344.084 |
| | 61.418.206 | | | | | | 61.418.206 |

Note-se, o valor total exclusão glosada será exatamente o montante já adicionado nos anos de 2010 e 2011, acrescidos dos valores a serem adicionados até 2014.

53

Finaliza:

Assim, **deveria o agente atuante recompor as bases de todos os períodos de apuração envolvidos, até o ano de 2011**, quando do lançamento, e **constatando a diferença entre o retificado e o anteriormente apurado**, por ter gerado **postergação** de pagamento de tributo, enseja que a autoridade fiscal efetue o lançamento no período em que tenha havido indevida redução constituindo o crédito tributário pelo valor líquido, isto é, depois de compensado recolhido em períodos posteriores.

Assim deverá também agir a autoridade fiscal, quando do encerramento e execução do valor eventualmente devido, caso, por hipótese, o direito aqui sustentado não venha a ser reconhecido.

Nesta hipótese, por já recolhidos os tributos postergados, indevidamente lançados, pelo contribuinte, segundo o entendimento fiscal, em período posterior, dar ensejo unicamente à cobrança de juros de mora e correção monetária, quando for o caso, calculados sobre seu montante e cobrados, se já não espontaneamente pagos conforme expresso no PN CST n.º 57, de 1979, item 7.

DA DECISÃO DE PISO

Por meio do Acórdão n.º 14.38.979, proferido pela 3ª Turma da DRJ/RPO, em sessão de 18 de outubro de 2012, foi mantido integralmente o lançamento.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada da decisão do acórdão da DRJ, a Contribuinte interpõe seu recurso voluntário, no qual, basicamente, repetiu a argumentação apresentada na Impugnação.

DO ACÓRDÃO DE RECURSO VOLUNTÁRIO

Por meio do Acórdão n.º 1401-001.523, proferido em sessão de 01 de fevereiro de 2016, foi dado provimento integral ao recurso:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto que negava provimento integral e Ricardo Marozzi Gregório (Relator) que dava

provimento parcial para afastar as multas isoladas, bem assim afastar a glosa da depreciação acelerada dos equipamentos e veículos aplicados apenas na lavoura. Designado o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes para redigir o voto vencedor.

DO RECURSO ESPECIAL E DA SUA ADMISSIBILIDADE

De se reproduzir alguns excertos do exame de admissibilidade do recurso especial apresentado pela PGFN, proferido pelo Colegiado em 30 de maio de 2016:

Cientificada, a PFN manejou Recurso Especial (e-fls. 1.174/1.211), arguindo que a interpretação dada à legislação tributária pelo Acórdão n.º 1401-001.523 diverge de outras decisões proferidas pelo CARF e/ou Conselho de Contribuintes, no que toca às seguintes questões:

1ª Divergência: depreciação acelerada incentivada de máquinas agrícolas.

A legislação interpretada de forma divergente foi identificada como sendo o art.6º da MP n.º 2.156-70/2001. Indica como paradigma o Acórdão n.º 105-13.579.

2ª Divergência: depreciação acelerada de cultura de cana-de-açúcar.

A legislação interpretada de forma divergente foi identificada como sendo o art.6º da MP n.º 2.156-70/2001. Indica como paradigmas o Acórdão n.º 1101-00.334 e o Acórdão n.º 103-18.812.

3ª Divergência. Possibilidade de aplicação concomitante da multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas mensais e da multa de ofício sobre a apuração final.

A legislação interpretada de forma divergente foi identificada como sendo o art.44, da Lei n.º 9.430/1996. Indica como paradigmas o Acórdão n.º 1301-001.893 e o Acórdão n.º 1301-001.742.

[...]

Verifica-se, assim, que os casos em tudo se assemelham, mas as conclusões a que chegaram as Turmas de Julgamento foram totalmente opostas, o que caracteriza o dissenso jurisprudencial.

*Por conseguinte, restando caracterizadas as divergências argüidas, e com base no que dispõe o art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º. 343, de 09/06/2015, e alterações promovidas pela Portaria MF n.º 39, de 12 de fevereiro de 2016, e pela Portaria MF n.º 152, de 3 de maio de 2016, proponho seja **DADO SEGUIMENTO** ao **RECURSO ESPECIAL**.*

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez

Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo.

*Tendo em vista o que foi acima exposto e examinado, e nos termos da competência que me foi atribuída pelo art. 68, § 1º, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º. 343, de 09/06/2015, e alterações posteriores, decido **DAR SEGUIMENTO** ao recurso, em face da caracterização de divergência jurisprudencial.*

***Encaminhe-se ao órgão preparador de jurisdição competente**, para cientificar o contribuinte do Acórdão n.º 1401-001.523, do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e do presente despacho, assegurando-lhe o prazo de quinze dias para oferecer Contrarrazões, conforme o disposto no art. 69, do Anexo II, do RICARF.*

Após, que retornem os autos ao CARF, para prosseguimento.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo

Presidente da Quarta Câmara da Primeira Seção do CARF

Às fls.1.228 a 1.280, as Contrarrazões do Contribuinte.

DO ACÓRDÃO DE RECURSO ESPECIAL

Por meio do Acórdão n.º 9101-002.801, proferido pela CSRF em sessão de 10 de maio de 2017, foi dada a seguinte conclusão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto e Gerson Macedo Guerra, que não conheceram. No mérito, (i) quanto à depreciação da cana-de-açúcar, por voto de qualidade, acordam em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa (relatora), Luís Flávio Neto, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado) e Gerson Macedo Guerra, que lhe negaram provimento; (ii) quanto à depreciação das máquinas agrícolas, por unanimidade de votos, acordam em negar-lhe provimento e (iii) quanto à multa isolada, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa (relatora), Luís Flávio Neto e José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado), que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor, quanto à depreciação da cana-de-açúcar e à multa isolada, o conselheiro André Mendes de Moura.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO E DA SUA ADMISSIBILIDADE

Alguns excertos do Exame de Admissibilidade dos Embargos apresentado pela Recorrente em 16 de fevereiro de 2018:

Nada obstante a embargante, por ocasião da interposição do seu recurso voluntário, tenha apresentado a questão da postergação de pagamento dos tributos como uma questão prejudicial ao mérito, fato é que o acórdão embargado adotou entendimento diverso, afirmando que o referido “prejuízo” somente seria verificado se acaso a posição do colegiado fosse no sentido de reconhecer como procedente a glosa perpetrada pela fiscalização.

Em outras palavras, o colegiado não tratou a questão como efetiva prejudicial de mérito, senão como uma questão a ser decidida somente após a resolução de mérito (de forma semelhante à uma discussão acerca da exigência, ou não, de multa de ofício, ou acerca do percentual desta multa, a qual só se estabelece após a decisão de mérito quanto a ser devido, ou não, em primeiro lugar, o tributo lançado).

Isto resta claro no seguinte excerto do voto vencido do relator do Acórdão n.º1401-001.523, que analisou o recurso voluntário apresentado pelo contribuinte, verbis:

“A recorrente traz à baila uma questão que entende ser prejudicial ao mérito da questão principal a ser julgada, qual seja, a possibilidade de a cultura canavieira (com suas máquinas) ser beneficiada pelo regime da depreciação acelerada incentivada.

Esse prejuízo, contudo, só será verificado se a posição desta Turma for no sentido reconhecer como procedente a glosa perpetrada pela fiscalização. Ou seja, se a depreciação acelerada incentivada não puder ser efetivada pela empresa, haverá de se investigar se houve e em que medida se deu a efetiva postergação de pagamento dos tributos lançados. Nada obstante, se a posição majoritária da Turma for no sentido de reconhecer como possível o benefício da depreciação acelerada incentivada, não haverá necessidade de diligência para promover aquela investigação.

Analiseemos, então, o mérito dessa discussão.”

(destaques acrescentados)

A posição pessoal do relator do acórdão, contudo, que defendia a correção da glosa fiscal efetuada, restou vencida pelo colegiado, que concluiu, nos termos do voto vencedor, que os recursos aplicados na formação da lavoura canavieira estão sujeitos à depreciação, e não à exaustão, de sorte que “podem integrar o benefício da depreciação acelerada incentivada”, exatamente na forma como procedera o contribuinte em sua escrituração.

Confirma-se, portanto, que efetivamente não houve qualquer pronunciamento do colegiado a quo, no caso concreto, acerca da ocorrência (ou não) de possível postergação no pagamento de tributos, a qual era uma das matérias alegadas pela defesa no recurso voluntário.

Registrou-se, por outro lado, naquela própria decisão (Acórdão n.º 1401-001.523), conforme visto, que a análise desta matéria (postergação) se faria imprescindível acaso o entendimento fosse o de que os recursos aplicados na formação da lavoura canavieira não pudessem fazer jus ao benefício da depreciação acelerada incentivada.

E esta foi exatamente a posição adotada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao dar provimento parcial ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Ou seja, a CSRF decidiu, no ponto, que a decisão a quo deveria ser reformada, pois os dispêndios na formação da lavoura canavieira não podem se beneficiar do incentivo da depreciação rural acelerada, consoante restou consignado na ementa ao norte transcrita (em consonância com o entendimento defendido pelo redator do voto vencedor da decisão ora embargada).

Neste contexto, exsurge clara a necessidade de que haja pronunciamento específico acerca da existência (ou não) da alegada postergação no pagamento de tributos, e, em não havendo tal pronunciamento, caracterizada está a omissão ora alegada pela embargante.

Em que pese a matéria postergação no pagamento de tributos não tenha feito parte nem do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, nem das contrarrazões a ele apresentadas pelo contribuinte, esta “omissão” encontra-se perfeitamente justificada pelo tratamento conferido à matéria em questão pela decisão a quo, e, por outro lado, não infirma nem invalida a existência de efetiva omissão no acórdão ora embargado, ao não abordar a necessidade de que tal matéria seja adequadamente enfrentada.

Conclusão

Pelo exposto, ADMITO os embargos do contribuinte, e determino o encaminhamento dos presentes autos para o redator do voto vencedor do Acórdão n.º 9101-002.801, conselheiro **André Mendes de Moura**, para inclusão em pauta de julgamento, com vistas ao saneamento da apontada omissão.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo

Presidente da 1ª Turma/CSRF/CARF/MF/DF

DO ACÓRDÃO DE EMBARGOS

Por meio do Acórdão n.º 9101-003.840, proferido pela CSRF em sessão de 03 de outubro de 2018, foi dada a seguinte conclusão:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário:2009

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO CONSTATADA.
SANEAMENTO

A omissão apontada em Embargos de Declaração, uma vez constatada, deve ser suprida, atribuindo-se efeitos infringentes, caso altere a decisão embargada.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2009

INEXATIDÃO DE PERÍODO DE APURAÇÃO DE CUSTO. POSTERGAÇÃO. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. QUESTÕES RELEVANTES AO QUANTUM DEBEATUR

A inexatidão quanto ao período de apuração de custo e a extinção do crédito tributário constituído de ofício por pagamento em anos posteriores são questões que, uma vez formuladas pelo contribuinte, em sede de Recurso Voluntário, devem ser respondidas pelo julgador, sob pena de omissão, pois, caso se confirme a hipótese de postergação, pode resultar no cancelamento do lançamento de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os Embargos de Declaração para, re-ratificando, o Acórdão n.º 9101002.801, de 10/05/2017, com efeitos infringentes, determinar o retorno dos autos ao colegiado de origem, para que este decida sobre a inexatidão quanto ao período de apuração de custo e a extinção das obrigações tributárias, constituídas pelo lançamento no auto de infração, por pagamento em anos posteriores.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego - Presidente.

(assinado digitalmente)

Flávio Franco Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Luis Flávio Neto, Viviane Vidal Wagner, Gerson Macedo Guerra, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado) e Adriana Gomes Rego (Presidente).

DO DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO

PROCESSO/PROCEDIMENTO: 15956.720092/2012-78

INTERESSADO: PEDRA AGROINDUSTRIAL S/A

DESTINO: 1ª TO-4ª CÂMARA-1ª SEÇÃO-CARF-MF-DF - Distribuir /Sortear

DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO

Em cumprimento ao Acórdão de Embargos-1ª Turma/CSRF e-fls.1372/1380, processo para novo sorteio no âmbito da turma a quo (1ª TO/4ª Cam/1ª Seção), tendo em vista que o relator e redator originais, não mais pertencem ao colegiado.

Retornando os autos à Câmara Baixa, esta Turma Ordinária em sessão de 11 de novembro de 2018, por meio da **Resolução CARF de nº 14001-000.677**, converteu o julgamento do processo em diligências, no seguinte sentido:

[...]

*De fato, a depreciação acelerada incentivada é um benefício de caráter financeiro, permitindo-se a dedução antecipada de uma despesa (custo) à empresa que dela se utiliza, deixando-se de pagar IRPJ em determinado período (por força da **exclusão** da depreciação acelerada), entretanto, o aproveitamento deste benefício apresentará sua **conta** em períodos posteriores, ou seja, no período imediatamente após a depreciação integral do ativo, aí considerando-se a depreciação normal (contábil) e a depreciação acelerada (exclusivamente fiscal controlada no LALUR), ocasião em que se fará a reposição do incentivo, via adição ao lucro líquido na apuração do lucro real.*

*Em assim sendo, deve o julgamento do presente processo ser convertido em **diligências** para que a autoridade fiscal competente da unidade de origem analise o quadro demonstrativo (supra) elaborado pela Recorrente, certificando-se dos impostos tidos como pagos nos períodos posteriores onde se efetivaram as respectivas adições, e demais análises necessárias à verificação de existência de imposto postergado (ou não), elaborando um relatório conclusivo apresentando seus efeitos no lançamento tributário em discussão.*

De seu relatório, deve o Recorrente tomar ciência, reabrindo-lhe o prazo legal de recurso para, em querendo, se manifestar acerca de seu teor e, após, retornem os autos a este Colegiado.

DO RESULTADO DAS DILIGÊNCIAS

Após solicitar alguns demonstrativos e registros contábeis e fiscais, de se reproduzir excertos dos detalhes da apuração e constatação da autoridade diligenciadora em seu **RELATÓRIO FISCAL** (fls. 1.707 a 1.716):

III – CONSTATAÇÕES E APURAÇÕES FISCAIS EFETUADAS

6. Com suporte nas instruções contidas no processo eletrônico, bem como nas informações prestadas e nos documentos, demonstrativos e arquivos digitais apresentados pela contribuinte em razão da diligência fiscal em pauta, foram constatados os fatos a seguir narrados e efetuadas as apurações detalhadas adiante.

III.1 – CONSTATAÇÕES FISCAIS

7. As análises fiscais foram efetuadas com base nos demonstrativos apresentados, exceto os substituídos pela contribuinte, cujos dados foram avaliados pela fiscalização e confirmados nos assentamentos contábeis da empresa. Sendo assim, as informações apresentadas merecem fé e serão utilizadas na avaliação fiscal efetuada neste Relatório Fiscal.

8. O demonstrativo no formato EXCEL denominado “1_2 e 1_3 Apuração mensal tributos real - Corrigida” (anexado ao documento de fls. 1675) contém

a apuração original da empresa do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL e dos valores a recolher dos anos de 2010 a 2014 e contém ainda as parcelas das reversões da depreciação acelerada da lavoura da cana de açúcar excluída indevidamente pela empresa no ano de 2009. Já o demonstrativo “1_2 e 1_3 Apuração mensal tributos ajustada - Corrigida” (anexado ao documento de fls. 1675) foi elaborado pela contribuinte sem as adições das parcelas incentivadas para demonstrar as diferenças apuradas de IRPJ e CSLL que teriam sido postergadas.

9. Os dados registrados nas referidas planilhas demonstram que a depreciação acelerada incentivada sobre a lavoura de cana excluída pela empresa no ano de 2009, no montante de R\$ 43.074.122,77, foi adicionada em quatro parcelas, nos valores de R\$ 10.768.530,69, R\$ 10.673.236,99, R\$ 9.704.259,82 e R\$ 11.928.095,27, respectivamente, nos anos de 2011 a 2014. Ou seja, não houve reversão efetuada no ano de 2010.

10. Assim sendo, fica caracterizado que o quadro elaborado pela Recorrente e transcrito na Resolução do CARF nº 1401-000.677, às fls. 1417, que informa terem sido adicionadas cinco parcelas no valor de R\$ 8.614.825,00 nos anos de 2010 a 2014, não se confirmou em sua escrituração fiscal.

11. Observamos que empresa apurou Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL nas apurações originais efetuadas nos anos de 2011, 2012 e 2013. Dessa forma, conclui-se que não houve postergação de pagamentos nos referidos períodos e resta apenas identificar se houve recolhimentos a maior no ano de 2014.

12. No ano de 2014, a contribuinte apurou tanto Lucro Real e Base de Cálculo da CSLL positivos no ajuste do exercício e efetuou recolhimento de estimativas mensais desses tributos ao longo do ano.

13. A empresa relacionou no demonstrativo “1_4 Recolhimento tributos - Corrigida” (anexado ao documento de fls. 1675) os pagamentos efetuados no ano de 2014 com a identificação de diferenças de pagas a maior de IRPJ nos períodos de apuração de setembro, outubro e novembro de 2014 e de CSLL nos meses de agosto, setembro, outubro e novembro de 2014. Estes valores teriam sido recolhidos a maior em virtude das adições indevidas da depreciação acelerada incentivada sobre a cana-de-açúcar nestes períodos de apuração e corresponderiam aos pagamentos postergados realizados no período. Reproduzimos a seguir os dados contidos no referido demonstrativo.

RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS

| PERÍODO DE APURAÇÃO | TRIBUTO | APURAÇÃO REAL | | APURAÇÃO AJUSTADA | | | DIFERENÇA |
|---------------------|---------|---------------------|--|---------------------|---------|---------------------|---------------------|
| | | VALOR | DARF/DCOMP | PERÍODO DE APURAÇÃO | TRIBUTO | VALOR | |
| jan/11 | CSLL | 444.902,26 | DARF | jan/11 | CSLL | 444.902,26 | |
| jan/11 | IRPJ | 1.163.008,97 | DARF | jan/11 | IRPJ | 1.163.008,97 | |
| jan/13 | CSLL | 89.218,76 | DCOMP 27544.25816.180313.1.3.03-5117 DCOMP 14496.01916.180313.1.3.03-8406 | jan/13 | CSLL | 89.218,76 | |
| jan/13 | IRPJ | 190.757,29 | DCOMP 36405.83753.180313.1.3.02-0858 DCOMP 26783.90803.180313.1.3.02-0907 | jan/13 | IRPJ | 190.757,29 | |
| ago/14 | CSLL | 21.386,13 | DCOMP 37488.03160.190914.1.3.03-9486 | ago/14 | CSLL | | 21.386,13 |
| set/14 | CSLL | 850.456,18 | DCOMP 06455.34568.281014.1.3.02-0628 DCOMP 39832.90262.281014.1.3.03-4409 | set/14 | CSLL | 364.273,00 | 486.183,18 |
| set/14 | IRPJ | 603.681,19 | DCOMP 06455.34568.281014.1.3.02-0628 | set/14 | IRPJ | | 603.681,19 |
| out/14 | CSLL | 738.661,54 | DCOMP 23209.76186.201114.1.3.02-9696 | out/14 | CSLL | 647.294,11 | 91.367,43 |
| out/14 | IRPJ | 1.700.593,51 | DCOMP 23209.76186.201114.1.3.02-9696 | out/14 | IRPJ | 640.561,53 | 1.060.031,98 |
| nov/14 | CSLL | 249.521,49 | DCOMP 00628.60442.241214.1.3.02-9652 | nov/14 | CSLL | 157.966,02 | 91.555,47 |
| nov/14 | IRPJ | 324.480,48 | DCOMP 00628.60442.241214.1.3.02-9652 | nov/14 | IRPJ | 70.159,74 | 254.320,74 |
| TOTAL | | 6.376.667,80 | | | | 3.768.141,68 | 2.608.526,12 |

14. Antes de avaliar se as diferenças de IRPJ e CSLL ocorridas no ano de 2014 apontadas no quadro acima correspondem efetivamente a pagamentos postergados, é importante ressaltar que o lançamento fiscal ocorreu na data de 04/06/2012 e, portanto, até esta data não houve a caracterização de quaisquer pagamentos espontâneos postergados efetuados pela contribuinte que pudessem alterar os valores de IRPJ e CSLL lançados nos autos de infração, conforme previsto no item 6.1 do Parecer Normativo COSIT n.º 2/96, segundo o qual a parcela de imposto ou de contribuição social relativa a determinado período-base é considerada postergada quando efetiva e **espontaneamente paga** em período-base posterior. Já o item 6.2 do mesmo Parecer estabelece que o fato de a 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. (negritamos)

15. Assim, se os pagamentos efetuados no ano de 2014, após o início do procedimento fiscal, não são considerados espontâneos, não há que se falar em pagamentos postergados a serem deduzidos dos valores lançados no auto de infração.

16. Entretanto, como a avaliação da utilização ou não dos pagamentos efetuados em período posterior à data do lançamento fiscal cabe ao CARF, relataremos a seguir as constatações sobre os valores pagos a maior no ano-calendário de 2014.

[...]

[Daqui por diante deixo de reproduzir esta parte do extenso relatório, uma vez que tratou-se de mostrar a ocorrência de postergação, que tratarei de explicitar no voto.]

IV – CONCLUSÃO FISCAL

34. Se o CARF entender que os valores dos pagamentos efetuados após o início do procedimento fiscal não são espontâneos, então não há que se falar em valores postergados pela empresa.

35. Por outro lado, se o CARF decidir que os valores pagos a maior no ano de 2014 podem ser considerados pagamentos postergados, então devem ser deduzidos dos valores lançados nos autos de infração os montantes de R\$ 290.109,27 para a CSLL e de R\$ 730.958,01 para o IRPJ.

DO ADITAMENTO DA RECORRENTE

Cientificada do relatório das diligências, encontra-se acostado a manifestação da Recorrente, em Resposta a Intimação, fls.729 a 739.

Em resumo, as alegações:

Antes de tudo, faz-se mister pontuar que, muito embora a Recorrente não tenha apurado lucro real ou base de cálculo positiva da CSLL nos anos de 2011 a 2013, isso não significa que as adições realizadas por conta da utilização da depreciação acelerada incentivada em 2009 relativamente aos custos para formação da lavoura canavieira não teriam afetado seu resultado.

De fato, considerando-se a própria sistemática de apuração do IRPJ e da CSLL, o resultado (positivo ou negativo) apurado em um período é o ponto de partida para o cálculo dos resultados dos períodos posteriores, considerando-se as adições e exclusões determinadas pela legislação de regência.

Assim, ao efetuar as reversões constatadas pelo Sr. Agente fiscal em seu Relatório de fls., muito embora a Recorrente não tenha apurado IRPJ e CSLL a recolher entre 2011 e 2013, tais adições acabaram por reduzir os prejuízos fiscais e as bases de cálculo negativas apuradas posteriormente, com impactos nos montantes passíveis de compensação pela mesma nos períodos subsequentes e, via de consequência, no montante a recolher dos referidos tributos.

Ademais, considerando-se a quantidade de fatores que podem influenciar o resultado de uma empresa agro industrial como a Recorrente, qualquer análise sobre os resultados apurados em determinado período não podem se fundar somente em um único elemento (tal como, no caso concreto, as reversões relativas à depreciação acelerada incentivada realizadas nos períodos subsequentes), mas sim devem levar em consideração todos os fatores que agiram para acarretar a base impositiva do IRPJ/CSLL, seja ele positiva ou negativa.

Dessa forma, forçoso concluir que, muito embora o Relatório Fiscal não tenha identificado recolhimentos de IRPJ e CSLL nos períodos de 2011 a 2013, não é certo afirmar que as adições realizadas pela Recorrente não tiveram qualquer impacto nos resultados apurados pela mesma.

Por fim, o Relatório Fiscal de fls. concluiu que, em 2014, efetivamente houveram valores pagos a maior que poderiam ser considerados pagamentos postergados, o que ensejaria a dedução, das quantias lançadas, dos montantes de R\$ 290.109,27 (duzentos e noventa mil, cento e nove reais e vinte e sete centavos) para a CSLL e R\$ 730.958,01 (setecentos e trinta mil, novecentos e cinquenta e oito reais e um centavo) para o IRPJ.

Ora, Ilmos. Julgadores, tal conclusão apenas confirma aquilo que a Recorrente vem afirmando desde o início deste processo administrativo, nos estritos termos do que prescrevem o Regulamento do Imposto de Renda vigente à época da ocorrência dos fatos (art. 273 do RIR/99) e os Pareceres Normativos nº 57/79 e 2/96, exarados pela Receita Federal: tratando-se de despesa dedutível apropriada de forma integral no exercício de 2009, seus reflexos nos períodos posteriores devem ser considerados, na medida em que acarretaram a mera postergação do pagamento dos tributos, como corolário do Princípio da Verdade Material.

[...]

Dessa forma, reconhecida a ocorrência de pagamentos a maior de IRPJ e CSLL no ano de 2014, devem ser os mesmos reduzidos dos valores lançados nos autos de infração, a exemplo do que já ocorreu no que tange à depreciação incentivada das máquinas agrícolas, nos termos da decisão proferida pela Câmara Superior por meio do Acórdão nº 9101-002.801 em 10 de maio de 2017.

II – DO PEDIDO

Diante do exposto, é a presente para requerer seja dado provimento ao Recurso Voluntário interposto pela Recorrente, reformando a decisão guerreada e reduzindo a exigência constante do auto de infração, à vista da verificação de pagamentos a maior em anos posteriores (efeitos da postergação), por ser esta medida da mais lúdima e escoreita JUSTIÇA!

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Passo a detalhar a **apuração** e avaliação feita pela autoridade diligenciadora. Para tanto se faz necessário apresentar em quadros comparativos e/ou tabelas a apuração **descrita** no relatório das diligências, isto no sentido apenas de facilitar a visualização dos valores apurados e tidos como pagamentos postergados e, também, para uma compreensão acerca da natureza destes pagamentos, se efetivados de maneira espontânea ou não, conforme anunciado no relatório da autoridade fiscal diligenciadora, aliás, muito bem elaborado.

Conforme relatoriado, a Contribuinte efetivara uma **exclusão** na apuração do Lucro Real, ano calendário de **2009**, a título de depreciação acelerada incentivada – lavoura de cana de açúcar, sendo objeto de glosa fiscal no montante de **R\$ 43.074.122,77**.

Em períodos posteriores, a Contribuinte adicionou parcelas a título de reversão desta exclusão, em montantes anuais a seguir discriminados:

| ANO CALENDÁRIO | ADIÇÃO (REVERSÃO DA EXCLUSÃO) – Em R\$ | QUADRO |
|----------------|--|---------|
| 2010 | - 0 - | FL.1675 |
| 2011 | 10.768.530,69 | FL.1675 |
| 2012 | 10.673.236,99 | FL.1675 |
| 2013 | 9.704.259,82 | FL.1675 |
| 2014 | 11.928.974,27 | FL.1675 |
| TOTAL | 43.074.122,77 | |

Estes foram os valores adicionados e não aqueles informados no recurso voluntário, isto se deu em função de que na escrituração a reversão foi feita em quatro anos e não em cinco como constava no quadro mostrado no recurso voluntário. Mas o que vale é o que consta na escrituração fiscal, conforme já destacado no relatório das diligências (itens 09 e 10).

Estas adições constam nas planilhas **Apuração de IRPJ/CSLL** ou **apurações originais**, arquivos acostados em fls.1.675, onde se constata a existência de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL nos anos de 2011, 2012 e 2013 e afirmou a autoridade diligenciadora:

11. Observamos que empresa apurou Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL nas apurações originais efetuadas nos anos de 2011, 2012 e 2013. Dessa forma, conclui-se que não houve postergação de pagamentos nos referidos períodos e resta apenas identificar se houve recolhimentos a maior no ano de 2014.

12. No ano de 2014, a contribuinte apurou tanto Lucro Real e Base de Cálculo da CSLL positivos no ajuste do exercício e efetuou recolhimento de estimativas mensais desses tributos ao longo do ano.

Quanto ao destacado no **item 11** supra, a Recorrente, em seu **aditamento**, entende que deveria ser feitos ajustes nos prejuízos fiscais nestes anos, uma vez que considerou as adições (reversões das exclusões) nos valores já destacados.

De se dizer que tais ajustes, posteriores ao ano objeto dos autos (2009), não podem referendados ou determinados por este Colegiado, tarefa que cabe à recorrente decidir quanto aos ajustes em questão no controle dos seus saldos de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas de CSLL. [até porque as adições foram tributadas, de ofício, em 2009]

Nesta planilha **Apuração de IRPJ/CSLL** ou **apurações originais**, arquivos acostados em fls.1.675, relativo ao ano de 2014, considerando a adição (reversão da exclusão) neste ano, no valor de R\$ 11.928.974,27 (então tributado de ofício em 2009), a Contribuinte apurou um **IRPJ** devido de **R\$ 1.205.811,66** (fl.1.675).

Conforme outra planilha **Apuração de IRPJ/CSLL - tributo reduzido** ou **apuração ajustada**, arquivos acostados em fls.1.675, relativo ao ano de 2014, desconsiderando esta adição (reversão da exclusão) neste ano de 2014, **não** haveria IRPJ a pagar.

Então, concluiu a autoridade diligenciadora:

21. Quanto ao IRPJ, o valor devido no ajuste do exercício foi reduzido de R\$ 1.205.811,66 (apurção original) para R\$ 0,00 (apurção ajustada) e a diferença apurada no valor de R\$ 1.205.811,66 corresponderia aos pagamentos de IRPJ efetivamente postergados pela empresa no ano de 2014, assim como concluímos acima ao tratar da CSLL.

Restava verificar os recolhimentos de IRPJ/CSLL em 2014 e assim procedeu a autoridade diligenciadora e, por meio do demonstrativo (reproduzido após o item 13, no relatório) elaborado pela Contribuinte denominado **1 – 4 Recolhimentos tributos – Corrigida**,

acostado à fls.1.675, verificou-se o montante que teria sido recolhido a maior. De se mostrar, considerando-se apenas as informações no demonstrativo relativas ao **IRPJ**:

| Período de apuração | Apuração Real | Apuração Ajustada | DIFERENÇA |
|----------------------------|----------------------|--------------------------|---------------------|
| Setembro/14 | 603.681,19 | - 0 - | 603.681,19 |
| Outubro/14 | 1.700.593,51 | 640.561,53 | 1.060.031,98 |
| Novembro/14 | 324.480,48 | 70.159,74 | 254.320,74 |
| TOTAL | | | 1.918.033,91 |

Nos itens 22 a 24 do relatório das diligências, a autoridade diligenciadora demonstra que a diferença entre este valor recolhido de IRPJ a maior de **R\$ 1.918.033,01** e o IRPJ apurado pelo Fisco (com a adição indevida da reversão) de R\$ 1.205.811,66 representou um valor de **R\$ 712.222,25** que foi objeto de compensação:

22. A contribuinte apurou, no demonstrativo denominado "1_4 Recolhimento tributos - Corrigida" (vide o quadro anexo ao item 13), o valor total de IRPJ recolhido a maior no montante de R\$ 1.918.033,91. A diferença entre o valor apurado pela empresa e pelo Fisco (R\$ 1.918.033,91 - R\$ 1.205.811,66 = R\$ 712.222,25) corresponde ao valor que a contribuinte compensou a maior por meio de Per/DCOMP no ajuste do exercício. Na apuração original, a empresa apurou o valor de R\$ 3.814.923,70 a título de "Saldo da Contribuição a compensar em Per/DCOMP" e na apuração ajustada (com a reversão da adição da depreciação acelerada) foi apurado o valor de R\$ 3.102.701,45 a este título. Verificamos que a empresa utilizou o valor original apurado de R\$ 3.814.923,70 para abater débitos, conforme pode ser verificado no PER/DCOMP nº 16315.15303.230216.1.3.02-3305. Ou seja, a empresa compensou a maior o valor de R\$ 712.222,25, valor este que deve ser excluído dos pagamentos a maior das estimativas mensais de IRPJ, para efeitos de se apurar os valores postergados no ano de 2014.

23. Resumindo, podemos dizer que o valor apurado no ajuste do exercício foi reduzido de R\$ 1.205.811,66 para R\$ 0,00, ou seja R\$ 1.205.811,66, e o valor compensado a maior pela empresa corresponde a R\$ 712.222,25. Somados, estes dois valores representam o valor total das estimativas de IRPJ recolhidas a maior nos meses setembro, outubro e novembro de 2014 (R\$ 1.918.033,91,). Entretanto, ao final do processo parte deste valor (R\$ 712.222,25) foi compensado a maior pela contribuinte e não pode ser considerado pagamento postergado.

24. Conclui-se, assim, que a empresa teria efetuado pagamentos que podem vir a ser considerados postergados de IRPJ no ano de 2014 no valor total de R\$ 1.205.811,66, que corresponde à diferença de IRPJ apurada no ajuste do exercício de 2014.

O procedimento ora detalhado serviu também para apuração da **CSLL**, de forma que não se precisa aqui demonstrar seu *modus operandi*. As conclusões são as mesmas.

Daqui por diante, com a palavra a autoridade diligenciadora:

III.2 - APURAÇÃO DOS PAGAMENTOS/COMPENSAÇÕES EFETUADOS PELA CONTRIBUINTE NO ANO DE 2014, APÓS O ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL, QUE PODEM VIR A SER CONSIDERADOS POSTERGADOS

25. Informamos nos itens anteriores que não foram identificados pagamentos postergados nos anos-calendário posteriores ao ano fiscalizado de 2009 até a data do encerramento da ação fiscal. Demonstraremos a seguir os valores pagos a maior pela contribuinte que, eventualmente, podem ser considerados postergados no ano-calendário de 2014 pelo CARF.

26. Na presente diligência, a contribuinte apresentou demonstrativos de cálculo dos tributos em questão (IRPJ e CSLL) apurados nos anos-calendários de 2010, 2011, 2012, 2013 e 2014, com a finalidade de demonstrar recolhimentos espontâneos a maior dos tributos devidos. Os demonstrativos apresentados serviram de base para a elaboração das informações constantes neste Relatório Fiscal, pois estão em consonância com os valores contabilizados pela empresa.

27. Os dados dos pagamentos e recolhimentos efetuados para quitar os valores originais do IRPJ e da CSLL apurados no ano-calendário de 2014 foram identificados pela empresa denominado "1_4 Recolhimento tributos - Corrigida" (anexado ao documento de fls. 1675) e foram conferidos pelo Fisco nos sistemas informatizados da Receita Federal.

28. Conforme detalhado anteriormente neste Relatório, configurou-se na análise fiscal que a empresa teria pago/compensado a maior no ano-calendário de 2014 as diferenças apuradas nos valores de R\$ 477.082,11 de CSLL e R\$ 1.205.811,66 de IRPJ. Estas são as diferenças de pagamento de tributos apuradas no ajuste do exercício. Entretanto, os valores pagos/compensados foram efetuados por estimativa mensal em períodos de apuração anteriores ao ajuste do exercício. Dessa forma, como o valor da diferença no ajuste é inferior ao valor pago nas estimativas mensais, utilizaremos para compor o valor total postergado, os primeiros pagamentos efetuados a maior pela empresa no período, conforme detalhado no quadro abaixo.

| CSLL | Pagamento / Compensação | | | | |
|--------|-------------------------|----------------------------|--|---|--|
| | Tipo | Data do Pgto / Compensação | Valor da Estimativa Paga / Compensada na Apuração Original | Valor da Estimativa Paga a Maior na Apuração Ajustada | Valor Da Estimativa Paga a Maior Utilizada |
| ago/10 | Compensação | 19/09/2014 | R\$ 21.386,13 | R\$ 21.386,13 | R\$ 21.386,13 |
| set/10 | Compensação | 28/10/2014 | R\$ 850.456,18 | R\$ 486.183,18 | R\$ 455.695,98 |
| | | | | | R\$ 477.082,11 |

| IRPJ | Pagamento / Compensação | | | | |
|--------|-------------------------|----------------------------|--|---|--|
| | Tipo | Data do Pgto / Compensação | Valor da Estimativa Paga / Compensada na Apuração Original | Valor da Estimativa Paga a Maior na Apuração Ajustada | Valor Da Estimativa Paga a Maior Utilizada |
| set/10 | Compensação | 28/10/2014 | R\$ 603.681,19 | R\$ 603.681,19 | R\$ 603.681,19 |
| out/10 | Compensação | 20/11/2014 | R\$ 1.700.593,51 | R\$ 1.060.031,98 | R\$ 602.130,47 |
| | | | | | R\$ 1.205.811,66 |

29. Se os pagamentos/compensações relacionados nos quadros do item anterior, efetuados pela empresa no ano de 2014, forem considerados pelo CARF como parcelas postergadas do IRPJ e da CSLL do ano de 2009, estes devem, portanto, ser ajustados para o período de apuração de dezembro de 2009 (ajuste do exercício), sendo que, nesse caso, os juros correm a favor do Fisco, uma vez que os valores lançados se referem a 2009 enquanto os pagamentos/compensações eventualmente postergados foram realizados em 2014.

30. Segundo o disposto no item 6.2 do Parecer Normativo nº 2/96, "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. Dessa forma, a fiscalização, para atualizar (retroagir) os valores dos pagamentos de 2014 para o

ajuste do exercício de 2009, deve deduzir dos pagamentos efetuados os valores dos juros e da multa de mora, pois estes não foram pagos pela empresa.

31. Para efetuar a apuração dos valores postergados amortizados (principal, multa de mora e juros de mora), efetivamente pagos/compensados pela recorrente, foi utilizado o sistema de cálculo "SICALC", cujos demonstrativos de cálculo efetuados pelo Fisco foram inseridos às fls. 1701/1703 (IRPJ) e 1704/1707 (CSLL). Ressalte-se que foram utilizados no referido demonstrativo os valores dos créditos tributários de IRPJ e CSLL remanescentes do auto de infração, atualizados pelo Fisco às fls. 1339, nos valores de R\$ 5.699.271,97 para o IRPJ e R\$ 2.693.044,99 para a CSLL.

32. Representamos resumidamente no quadro abaixo os valores apurados no sistema de cálculo "SICALC" (fls. 1701/1707).

| IRPJ | Data do Pcto / Compensação | Valor Postergado | Valor Postergado na Data do Lançamento (2009) | Multa de Mora | Juros de Mora |
|-----------------------|----------------------------|------------------|---|----------------|----------------|
| set/10 | 28/10/2014 | R\$ 603.681,19 | R\$ 367.001,20 | R\$ 73.400,24 | R\$ 163.278,83 |
| out/10 | 20/11/2014 | R\$ 602.130,47 | R\$ 363.956,81 | R\$ 72.791,36 | R\$ 165.381,97 |
| Valores Totais | | R\$ 1.205.811,66 | R\$ 730.958,01 | R\$ 146.191,60 | R\$ 328.660,80 |

| CSLL | Data do Pcto / Compensação | Valor Postergado | Valor Postergado na Data do Lançamento (2009) | Multa de Mora | Juros de Mora |
|-----------------------|----------------------------|------------------|---|---------------|----------------|
| ago/10 | 19/09/2014 | R\$ 21.386,13 | R\$ 13.073,66 | R\$ 2.614,73 | R\$ 5.697,50 |
| set/10 | 28/10/2014 | R\$ 455.695,98 | R\$ 277.035,61 | R\$ 55.407,12 | R\$ 123.253,14 |
| Valores Totais | | R\$ 477.082,11 | R\$ 290.109,27 | R\$ 58.021,85 | R\$ 128.950,64 |

33. Dessa forma, os pagamentos efetuados no ano de 2014 que poderiam ser deduzidos dos valores cobrados nos autos de infração correspondem a R\$ 730.958,01 de IRPJ e R\$ 290.109,27 de CSLL, conforme o quadro resumo anexo ao item anterior.

IV – CONCLUSÃO FISCAL

34. Se o CARF entender que os valores dos pagamentos efetuados após o início do procedimento fiscal não são espontâneos, então não há que se falar em valores postergados pela empresa.

35. Por outro lado, se o CARF decidir que os valores pagos a maior no ano de 2014 podem ser considerados pagamentos postergados, então devem ser deduzidos dos valores lançados nos autos de infração os montantes de R\$ 290.109,27 para a CSLL e de R\$ 730.958,01 para o IRPJ.

Esta posição destacada pela autoridade diligenciadora deve-se ao que consta, me parece, no já mencionado Parecer Normativo COSIT n.º 02 de 1996, que reproduz alguns itens abaixo:

61. 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.

O referido parecer cuida de esclarecer e definir certos procedimentos a serem observados em função do determinado no artigo art.6º do Decreto-lei n.º 1.598, de 1977:

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

[...]

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

[...]

Observa-se que o parecer, ao cuidar das hipóteses de aplicação do art.6º do DL 1.598 de 1977 reporta-se a efeitos provenientes de receitas e/ou custos/despesas **contábeis**, não havendo referências à ajustes fiscais (adições e exclusões diretamente na apuração do lucro real).

Tal constatação não passou despercebida pela Conselheira Titular da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, deste Colegiado, Edeli Pereira Bessa, Auditora-Fiscal da RFB, em comentários acerca do tema em brilhante artigo intitulado **O Benefício fiscal da depreciação acelerada e a análise da postergação do imposto: aspecto técnico-probatórios**, integrante da obra **Eficiência Probatória e a Atual Jurisprudência do CARF, 2020**:

*Emerge daí o questionamento quanto à aplicação de tais determinações em face de **glosa de exclusão** de depreciação acelerada, possivelmente vinculada à adição futura dos valores antecipadamente deduzidos na apuração do lucro tributável, ou seja, na hipótese de a infração cometida pelo sujeito passivo não se operar na escrituração contábil, mas sim nos ajustes ao lucro líquido para fins de determinação do lucro tributável.*

[...]

Especificamente quanto ao benefício fiscal de depreciação acelerada em tela, indevidamente aproveitado, não é razoável afastar a hipótese de postergação apenas porque a legislação se reporta à apuração contábil, [...].

Logo, se o procedimento de revisão alcançar períodos de apuração nos quais houve o registro de adições vinculadas à exclusão tida por indevida, deverá a autoridade fiscal verificar a repercussão da infração nos períodos seguintes também investigados.

[...]

De outro lado, se a investigação fiscal se restringiu ao período de apuração no qual promovida a exclusão indevida, o sujeito passivo poderá, no curso do contencioso administrativo, provar a existência de pagamento postergado em períodos de apuração ocorridos até o início do procedimento fiscal.

[...]

Pagamentos a maior posteriores, porque não espontâneos, somente são passíveis de reconhecimento em face de pedido de restituição ou declaração de compensação. [destaque da autora]

Bem, vimos que o lançamento foi cientificado à Contribuinte em maio de 2010 e só aconteceu recolhimentos de IRPJ e de CSLL no calendário de **2014**, por meio de estimativas mensais destes tributos, e as diferenças a maior (postergadas) poderiam ser tratadas como decorrentes de pagamentos não espontâneos.

Seguindo à risca o que consta no referido parecer, não haver-se-ia de se considerar os recolhimentos (diferenças) de IRPJ e de CSLL então apontados como postergados, apurados no relatório da autoridade diligenciadora.

Entretanto, no caso específico dos autos, tal posição deve ser atenuada tendo em vista que o tema exclusões indevidas (fiscalmente) semelhantes à descrita ora nos autos foi objeto de julgamento por parte deste Colegiado (outra Turma), em decisões favoráveis ao procedimento aqui adotado pela Recorrente, ou seja, havia um **dissídio jurisprudencial** entre as turmas ordinárias.

Apesar de tal questão haver sido definitivamente julgado pela CSRF em sentido contrário às pretensões da Recorrente, entendo que os pagamentos posteriores à ação fiscal devam ser tratados como se espontâneos fossem e, assim, permitir a sua dedução das exigências lançadas de ofício.

Conclusão

É o voto, dar provimento parcial ao recurso voluntário no ponto em que trata da postergação do IRPJ e da CSLL, e reconhecer que os valores de **R\$ 730.958,01** e **R\$ 290.109,27** sejam considerados como postergados relativamente a cada uma dos respectivos tributos, devendo tais importâncias serem deduzidas dos valores lançados nos pertinentes autos de infração.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano