



Processo nº 15956.720097/2014-62
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.787 – 1^a Seção de Julgamento / 3^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de 18 de outubro de 2021
Recorrente USINA IPIRANGA DE ACUCAR E ALCOOL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010

POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO DE TRIBUTO. COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO. REQUISITO.

A postergação de pagamento de tributo pressupõe a prova do seu efetivo pagamento e não apenas a contabilização. O Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF), pago antes do início da ação fiscal, relativo e vinculado à postergação, é prova efetiva do pagamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para considerar os efeitos da postergação de pagamentos realizados em relação aos anos-calendários de 2012 e 2013, vencidos os conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca (relator), Flávio Machado Vilhena Dias e Cleucio Santos Nunes, que davam provimento ao Recurso quanto a tal matéria, em maior amplitude, para cancelar integralmente o lançamento; e, ainda por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para cancelar o lançamento das multas isoladas pelo não recolhimento de estimativas em concomitância com a multa de ofício exigida ao final dos anos-calendários, nos termos do relatório e voto do relator, vencidos os conselheiros Andreia Lucia Machado Mourão, Marcelo Cuba Netto e Paulo Henrique Silva Figueiredo, que negavam provimento ao recurso quanto a tal matéria. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Andréia Lucia Machado Mourão em relação à matéria em que o relator foi vencido.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca – Relator

(documento assinado digitalmente)

Andréia Lúcia Machado Mourão – Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente), Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

Cuida o feito de auto de infração lavrado para exigir do contribuinte o IRPJ e a CSLL, apurados no ano-calendário de 2010, em decorrência da constatação do uso, então considerado indevido, de benefício fiscal de depreciação acelerada (sobre bens utilizados na agroindústria).

Em síntese, por desenvolver tanto a atividade de cultura, como a de agroindústria (produzindo, por meio desta última, açúcar e álcool), a D. Autoridade Fiscal entendeu que a empresa faria jus ao gozo apenas parcial do aludido benefício, sendo indevida a apropriação de dispêndios com depreciação acelerada concernente aos custos do plantio da cana em formação.

Em vista disso, o próprio lucro real foi recomposto, culminando com o lançamento do IRPJ e da CSLL, acompanhados da multa de ofício de 75%, e, ainda, da multa isolada por falta/insuficiência de recolhimento de estimativas mensais.

A empresa opôs a sua defesa sustentado que poderia gozar do benefício em exame quanto a totalidade de suas atividades. Sucessivamente, todavia, afirmou que quando muito teria ocorrido, no caso, postergação de receitas e que, destarte, seriam devidos sobre os valores glosados apenas a multa de ofício e os respectivos juros. Demais disso, questionou a validade da imposição da multa isolada.

A DRJ de Ribeirão Preto julgou totalmente improcedente a defesa oposta. E quando este feito chegou para a apreciação deste CARF, este Colegiado deu provimento integral ao recurso voluntário interposto, precisamente por entender extensível o citado benefício à totalidade da atividade da então insurgente.

A Fazenda recorreu à Câmara Superior que, por sua vez, acolheu o recurso manejado pela PGFN, restabelecendo o lançamento, mas determinando, também, o retorno dos autos à esta Turma para que os dois pedidos sucessivos contidos no recurso voluntário (não examinados uma vez que considerados prejudicados), fossem, agora, decididos. Assim, nos foi devolvida, precisamente, a matéria atinente à alegada postergação de receitas e, ainda, à cumulação de multa de ofício e de multa isolada (falta ou insuficiência de recolhimento de estimativas mensais).

Neste passo, o então Relator, Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, propôs uma resolução a fim de que a própria questão subsidiária trazida pela parte fosse melhor investigada. Por meio da decisão de nº 1302-000.806, instou-se, então, a Unidade de Origem nos seguintes termos:

1. Intime o contribuinte a demonstrar e a comprovar (livros contábeis, Lalur, etc) o montante de despesas normais de exaustão da cultura de cana-de-açúcar formada em 2010, relativas aos anos-calendário 2011 a 2013 e de janeiro a junho de 2014, que foi reconhecido em sua escrituração contábil e revertido (adicionado) ao lucro líquido desses períodos em face do aproveitamento acelerado dessas despesas no ano de 2010 e, ainda, demonstrar que apurou e recolheu IRPJ e CSLL devidos em cada um desses períodos posteriores;

2. Calcule, em face dos valores lançados, o montante proporcional de imposto de renda e contribuição social a ser excluído do lançamento em decorrência do reconhecimento dos efeitos da postergação sobre os valores comprovadamente oferecidos à tributação até a data de ciência do lançamento (30/06/2014), no período correto (item a, acima), bem como dos valores que seriam devidos a título de multa de ofício proporcional e juros de mora, nos termos do art. 6º, §§ 5º a 7º do DL 1598/1977, conforme orientação dos itens 6.2, 6.3 e 7 do PN. Cosit nº 02/1996.

3. Elaborar relatório fiscal conclusivo, nos termos acima, da qual a contribuinte deve ser cientificada para, querendo, apresentar manifestação no prazo máximo de 30 dias a contar da ciência

Em resposta à diligência supra referida, foi apresentada a informação fiscal juntada à e-fls. 1.837 e ss em que, não obstante confirmar a adição nos anos-calendários de 2011 a 2014 (5 parcelas), das importâncias inicialmente excluídas do cômputo do IR e da CSLL feita quanto ao ano 2010, afirmou não ter ocorrido postergação de pagamento de imposto apenas em relação ao ano de 2011, justamente porque a empresa teria apurado, neste período, prejuízo fiscal (e base de cálculo negativa). Atestou, todavia, ter, de fato, ocorrido a postergação em relação aos anos de 2012 e 2013.

Quanto ao ano de 2014, ainda que o saldo de ajuste deste ano-calendário tenha aumentado em decorrência da adição das parcelas atinentes ao aludido benefício, a D. Autoridade Diligenciante afirmou que, até 30/06/2014 (data em que a empresa foi cientificada dos autos de infração), não teriam sido identificados pagamentos de estimativas (quanto as quais foram apurados PF e BCN). Assim, entendeu não ter ocorrido a postergação aventada pela recorrente.

A interessada se manifestou quanto as conclusões acima por meio da petição juntada à e-fls. 1.679 e ss, criticando, especificamente, as conclusões atinentes aos anos de 2011 e 2014.

Este é o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, Relator.

O recurso preenche todos os pressupostos de cabimento, como já atestado por esta Turma quando da prolação da Resolução de nº 1302-000.806. Assim, dele tomo conhecimento.

Como se depreende dos autos de infração lavrados, a exigência foi imposta com espeque nos preceitos dos artigos 219, 228, 247 a 250 e 275, todos do antigo Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo então vigente Decreto 3.000/99, e, ainda, nos artigos 28 da Lei 9.430/96, 20 da Lei 9.249/95 e 57 da 8.981/95. Já o motivo de fato declinado nos aludidos atos foi a “*insuficiência de recolhimento*” tanto do IRPJ, como da CSLL

A postergação de pagamento ou despesas, por sua vez, é tratada especificamente nos preceitos do art. 273 do RIR/99, já reproduzido ao longo do voto proferido pelo brilhante e estimado Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado. Ainda assim, é prudente lembrar que, consoante dispõe este preceptivo “*a inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração*” afeita a “*custo ou dedução*” constitui, exclusivamente, “*fundamento para lançamento de*

imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar” postergação de pagamento ou redução do lucro real. E, mais importante, a teor do parágrafo 2º deste mesmo artigo, tem-se que:

§ 2º O disposto no parágrafo anterior e no § 2º do art. 247 não exclui a cobrança de atualização monetária, quando for o caso, multa de mora e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência.

De tais regras, extraem-se algumas importantes premissas, dentre as quais destacam-se:

- a) a inexatidão ali tratada abarca tanto os caso de pagamentos a destempo (postergação de pagamento) como a redução indevida do próprio lucro real e podem, ou não, resultar na aplicação de multa se, e somente se, houver, de fato, tributo a pagar;
- b) identificada a postergação, cabe, exclusivamente, o lançamento para a exigência dos encargos e/ou das diferenças de imposto tratadas acima.

Em síntese, mesmo que em períodos posteriores não se tenha identificado valores a pagar, seja nas estimativas, seja no próprio ajuste, atestado que aquela parcela foi oferecida à tributação, restará inadvertidamente tipificada a hipótese tratada pelo artigo exame. Neste caso, mesmo que não se exija a diferença de imposto, exigir-se-á os respectivos juros e multa, quiçá, isolados.

Notem que, de acordo com o relato contido na informação fiscal de e-fls. 1.837, o montante total do benefício, excluído do cômputo do lucro real ao longo do ano de 2010, no valor de R\$ 24.017.027,22 “*a título de depreciação acelerada incentivada sobre a lavoura de cana no ano de 2010*” foi integralmente adicionado nos anos subsequentes (2011 a 2014), ainda que em cinco parcelas (nos valores de R\$ 5.558.412,86, R\$ 5.963.289,26, R\$ 5.363.200,50, R\$ 4.788.415,04 e R\$ 2.343.709,56). O único motivo para não reconhecer, todavia, a ocorrência do instituto da postergação centrou-se no fato de que, no ano de 2011, a empresa teria apurado prejuízo fiscal e base de cálculo negativa, enquanto que, quanto ao ano 2014, não obstante ter, de fato, aumentado o montando do ajuste, até a data do lançamento não teria ocorrido pagamento de estimativa.

Quanto ao ano de 2014, *venia concessa*, mas o entendimento fiscal é claramente descabido. O fato de ter ou não ocorrido, até a data da cientificação do lançamento, pagamento de estimativas é absolutamente irrelevante. Se se atestou que em 2014 houve, de fato, a adição da parcela do benefício excluído do lucro real em 2010, está caracterizada a postergação.

Quanto a 2011, no entanto, é preciso entender que o benefício aqui tratado é lançado no cômputo do lucro líquido. É o que rezava o art. 313, § 1º, do RIR/99:

Art. 313. Com o fim de incentivar a implantação, renovação ou modernização de instalações e equipamentos, poderão ser adotados coeficientes de depreciação acelerada, a vigorar durante prazo certo para determinadas indústrias ou atividades (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 5º).

§ 1º A quota de depreciação acelerada, correspondente ao benefício, constituirá exclusão do lucro líquido, devendo ser escriturada no LALUR (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 8º, inciso I, alínea "c", e § 2º).

Está mais que claro que a postergação ocorrerá, havendo ou não tributo a pagar nos períodos em que equivocadamente computados os custos. Porque a postergação nada mais é que a falta de pagamento ou cômputo, na data correta, de parcelas componentes do lucro que pode, ou não, resultar no lançamento dos encargos legais pertinentes (como descrito pelo art. 273, §2º, acima transcrito). Outro entendimento, com o devido respeito (e sei que existem), resultaria num tratamento claramente antisonômico, porque o contribuinte que apura prejuízo fiscal (e/ou BC Negativa) nos períodos subsequentes, ainda assim oferta aquela parcela à tributação (da mesma forma que o contribuinte que apurar imposto a pagar), que seja para reduzir este saldo.

O não reconhecimento da postergação, tal como proposto pela Autoridade Diligenciante, já seria inaceitável em relação ao ano de 2014, tal qual já afirmado (porque a própria Fiscalização reconhece ter ocorrido postergação no ajuste). Mas, ficando claro que aqueles valores atinentes ao benefício glosado foram adicionados ao valor do lucro real em exercícios subsequentes, fica, igualmente clara a ocorrência de postergação, mesmo que em tais competências não se observe pagamento, propriamente, de tributo, mas, tão só, redução de saldos de prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa. A multa e os respectivos encargos serão devidos porque aquelas parcelas foram tardivamente ofertadas à tributação (e, diga-se, assim deve ser interpretado o item 6.1 do PNCosit de n.º 2/96, invocado pela D. Auditoria Fiscal, sob pena de ilegalidade).

Pois bem. Assentado o entendimento acima, passemos então a outra polêmica (e não há dúvidas que gerará acalorado debate neste Colegiado). Reconhecida a postergação, qual seria, então a consequência aí observável? Seria possível manter o lançamento a fim de, apenas, reduzir-se o valor do crédito tributário na proporção das importâncias postergadas? Ou, no caso, em razão do erro de identificação da matéria tributável e com espeque nos preceitos do art. 146 do CTN, ter-se-ia que cancelá-lo integralmente?

A posição atual, assumida pela Câmara Superior inclusive em precedente em certa medida recente, proferido ano de 2019, sinalizou, ainda que por maioria de votos, pela possibilidade de manutenção do lançamento, impondo-se, tão só, os competentes ajustes quanto aos montantes efetivamente exigidos. Veja-se:

GLOSA DE COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASES NEGATIVAS ACIMA DO LIMITE LEGAL. POSTERGAÇÃO. EFEITOS. Descabe o cancelamento da exigência fiscal em face de evidências de postergação, pois, na forma da Súmula CARF n.º 36, a inobservância do limite legal de trinta por cento para compensação de prejuízos fiscais ou bases negativas da CSLL, quando comprovado pelo sujeito passivo que o tributo que deixou de ser pago em razão dessas compensações o foi em período posterior, caracteriza postergação do pagamento do IRPJ ou da CSLL, o que implica em excluir da exigência a parcela paga posteriormente. PROVA. Demonstrado em recurso voluntário que os prejuízos fiscais e bases negativas disponibilizados com a glosa poderiam ter sido utilizados em períodos futuros e anteriores ao lançamento, deve ser dado provimento parcial ao recurso para admitir, em liquidação, a imputação proporcional dos tributos postergados, caso a recomposição das bases tributáveis subsequentes, mediante utilização dos prejuízos e bases negativas glosados, até o limite legal, resulte em valores recolhidos a maior naqueles períodos (Acórdão de n.º 9101-004.212, publicado em 01/07/2019).

Mas vejam bem. Ainda que este acórdão tenha manifestado a clara possibilidade de liquidar o lançamento quando reconhecida a postergação, o motivo central a justifica-lo ainda foi o verbete da Sumula 36, deste CARF, cujo teor abaixo reproduzo:

Súmula CARF nº 36

A inobservância do limite legal de trinta por cento para compensação de prejuízos fiscais ou bases negativas da CSLL, quando comprovado pelo sujeito passivo que o tributo que deixou de ser pago em razão dessas compensações o foi em período posterior, caracteriza postergação do pagamento do IRPJ ou da CSLL, o que implica em excluir da exigência a parcela paga posteriormente. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Esta Súmula, destaque-se, decorreu do posicionamento sedimentado em 5 precedentes dos quais apenas 1 se reporta, especificamente, aos efeitos do reconhecimento da própria postergação. Todos os demais concentram seus esforços, tão só, nas consequências observadas a partir do desrespeito ao limite da trava legal atinente à compensação de prejuízos. Este, frise-se, é o foco adotado pelas Turmas Julgadoras nos acórdãos citados como precedentes justificadores da Súmula e, portanto, é este, e não outro, o próprio objeto da Súmula 36. Este verbete, portanto, nos vincula quanto aos efeitos decorrentes do desrespeito à trava de 30% quanto ao aproveitamento de saldos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa, e não quanto aos efeitos do reconhecimento da postergação propriamente.

Com a devida vênia, e com o respeito máximo àqueles que se propuserem a discordar do que agora decido, mas a Súmula 36, supra, não nos vincula quanto aos efeitos do reconhecimento da postergação que, neste caso, impõe não outra consequência que não, e apenas, o cancelamento das exigências.

Consoante destacado no início deste voto, o lançamento tributário foi calcado em preceptivos que tratam do cálculo do lucro real, tendo trazido, como motivo de fato, a insuficiência do recolhimento das exações e, mais, das próprias estimativas mensais. Nem o art. 273 e nem o motivo “postergação de pagamentos” foram, em qualquer momento, aventados pela D. Auditoria Fiscal de sorte que, uma vez reconhecida, a manutenção do lançamento, mesmo que por valores menores, pressuporia a invocação de critério jurídico e motivo de fato distintos daqueles trazidos inicialmente no ato administrativo em exame.

E, vale relembrar que, a teor do art. 273, *caput*, já invocado alhures, “*a inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução*”, dá lugar, exclusivamente, ao lançamento da diferença de imposto ou, quando for o caso, de atualização monetária ou multa. O lançamento, vale a insistência, neste caso, deve ser feito para isso, e nada mais

Neste diapasão qualquer pretensão de corrigi-lo, seja em qual fase do processo administrativo for, esbarraria, de forma inafastável, nos preceitos do art. 146 do Código Tributário Nacional, segundo o qual:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Mesmo que a postergação tenha ficado evidente apenas com o desenlace do processo administrativo fiscal (a despeito da verificação quanto a possibilidade da ocorrência desta hipótese ser imposta ao próprio agente administrativo, na forma do art. 142 do CTN), fica muito claro que esta “*modificação introduzida [...] em decorrência de decisão administrativa*” somente pode gerar efeitos quanto a outros fatos geradores, posteriores aos aqui examinados.

Assim, o reconhecimento da postergação, no caso vertente, enseja, e só pode ensejar, uma consequência: o cancelamento da exigência, com as renovadas escusas àqueles que entenderem de forma diversa (inclusive na esteira do que propôs a própria Câmara Superior).

Quanto ao problema da concomitância entre a multa de ofício e a multa isolada, esta se encontra prejudicada, já que o entendimento acima exposto atinge, também, a infração concernente às estimativas. E mesmo que vencido quanto ao mérito, ainda assim, como de provimento integral, a multa cai por terra a par do entendimento pessoal deste Relator (que admite a concomitância, especialmente após a edição da Lei 11.488/07), pelo que não seria cabível a sua exigência.

A despeito disto, vale destacar, apenas, neste ponto, que a maioria do colegiado decidiu por aplicar a Sumula 105 (a par, insista-se, de não ser este o fundamento defendido por este relator).

Dito isto, e ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca

Voto Vencedor

Conselheira Andréia Lúcia Machado Mourão, redatora designada.

No presente caso, a maioria deste Colegiado entendeu por considerar os efeitos da postergação de pagamentos apenas em relação aos anos-calendários de 2012 e 2013, mantendo o lançamento dos fatos geradores ocorridos em 2011 e 2014.

Conforme relatado, o processo retornou da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF (Acórdão n.º 9101-004.302 – CSRF / 1^a Turma – Recurso Especial do Procurador) para complemento de análise, por este colegiado, das alegações subsidiárias trazidas em recurso voluntário e não analisadas quando foi proferido o Acórdão n.º 1302-002.116, em 16 de maio de 2017, incluindo os efeitos da postergação de pagamentos.

Identificadas evidências de que foram oferecidas à tributação, em períodos posteriores, parte das despesas deduzidas antecipadamente (fora do período de competência) e tendo sido verificada a existência de pagamento/declaração de imposto/contribuição devido nesses períodos, os autos foram baixados em diligência para que fossem considerados seus efeitos no lançamento (Resolução n.º 1302-000.806).

Foram formulados os seguintes quesitos:

1. Intime o contribuinte a demonstrar e a comprovar (livros contábeis, Lalur, etc) o montante de despesas normais de exaustão da cultura de cana-de-açúcar formada em 2010, relativas aos anos-calendário 2011 a 2013 e de janeiro a junho de 2014, que foi reconhecido em sua escrituração contábil e revertido (adicionado) ao lucro líquido desses períodos em face do aproveitamento acelerado dessas despesas no ano de 2010 e, ainda, demonstrar que apurou e recolheu IRPJ e CSLL devidos em cada um desses períodos posteriores;
2. Calcule, em face dos valores lançados, o montante proporcional de imposto de renda e contribuição social a ser excluído do lançamento em decorrência do reconhecimento dos efeitos da postergação sobre os valores comprovadamente oferecidos à tributação até a data de ciência do lançamento (30/06/2014), no período correto (item a, acima), bem como dos valores que seriam devidos a título de multa de ofício proporcional e juros de mora, nos termos do art. 6º, §§ 5º a 7º do DL 1598/1977, conforme orientação dos itens 6.2, 6.3 e 7 do PN. Cosit nº 02/1996.
3. Elaborar relatório fiscal conclusivo, nos termos acima, da qual a contribuinte deve ser cientificada para, querendo, apresentar manifestação no prazo máximo de 30 dias a contar da ciência.

Em atendimento à diligência formulada, foi emitido relatório fiscal, que concluiu que (a) não ocorreu postergação de pagamentos nos anos de 2011 e de 2014 (até junho, data da ciência do Auto de Infração) em função de não terem sido efetuados pagamentos passíveis de serem considerados postergados; (b) foram calculas os montantes a serem deduzidos dos valores lançados para os anos de 2012 e 2013.

Segue transcrição de parte do Relatório Fiscal:

9. Os dados inseridos nas referidas planilhas demonstram que a Usina Ipiranga excluiu o montante de R\$ 24.017.027,22 a título de depreciação acelerada incentivada sobre a lavoura de cana no ano de 2010 e, posteriormente, adicionou o valor excluído em cinco parcelas anuais consecutivas, de 2011 a 2015, respectivamente, nos valores de R\$ 5.558.412,86, R\$ 5.963.289,26, R\$ 5.363.200,50, R\$ 4.788.415,04 e R\$ 2.343.709,56.
10. A empresa contabilizou Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL no ajuste do exercício da apuração original efetuada no ano-calendário de 2011 e, por ter efetuado antecipações de pagamentos por meio de estimativas mensais durante o exercício, obteve saldos negativos do IRPJ e da CSLL nos valores, respectivamente, de R\$ 2.534.213,28 e R\$ 648.099,22. Verificamos, entretanto, que estes saldos negativos foram utilizados pela contribuinte para quitar (compensar) estimativas mensais devidas de IRPJ e CSLL de exercícios posteriores, por meio da apresentação de diversos PER/DCOMP, conforme pode ser visto nos quadros abaixo.

APURAÇÃO IRPJ

PERÍODO DE APURAÇÃO	Ano-Calendário de 2011
LUCRO REAL	R\$ 4.800.605,65
APURAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	
À Aliquota de 15%	R\$ 720.090,85
Adicional	R\$ 456.060,57
IMPOSTO APURADO	R\$ 1.176.151,41
DEDUÇÕES	
(-) Operações de Caráter Cultural e Artístico	R\$ 0,00
(-) Programa de Alimentação ao Trabalhador	R\$ 28.803,61
(-) Fundos do Direito da Criança e do Adolescente	R\$ 0,00
(-) Fundos Nacionais, Estaduais ou Municipais do Idoso	R\$ 0,00
(-) Atividades de Caráter Desportivo	R\$ 0,00
(-) Progr. Nac. Apoio à Atenção Oncológica - PRONON	R\$ 0,00
(-) Progr. Nac. Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa Deficiente - PRONAS	R\$ 0,00
IMPOSTO APURADO APÓS DEDUÇÕES	R\$ 1.147.347,80
(-) Imp. de Ret. na Fonte	R\$ 723.012,23
(-) Imp. de Renda Mensal Pago por Estimativa	R\$ 2.958.548,85
IMPOSTO DE RENDA A PAGAR - SALDO NEGATIVO	-R\$ 2.534.213,28

Observação:

A empresa compensou o saldo negativo do IRPJ do ano de 2011 com os valores das estimativas mensais do IRPJ dos períodos de apuração de janeiro, julho e agosto de 2012. As compensações foram efetuadas por meio dos Per/DCOMP: 31579.82852.080312.1.7.02-4010, 30366.69753.310812.1.7.02-0006 e 02480.69730.280912.1.3.02-0606

APURAÇÃO CSLL

PERÍODO DE APURAÇÃO	Ano-Calendário de 2011
BASE DE CÁLCULO DA CSLL	R\$ 4.659.860,11
APURAÇÃO DA CSLL A PAGAR	
À Aliquota de 9%	R\$ 419.387,41
DEDUÇÕES	
(-) CSLL Mensal Pago por Estimativa	R\$ 1.067.486,63
CSLL A PAGAR - SALDO NEGATIVO	-R\$ 648.099,22

Observação:

A empresa compensou o saldo negativo da CSLL do ano de 2011 com os valores das estimativas mensais da CSLL dos períodos de apuração de janeiro, junho e julho de 2012. As compensações foram efetuadas por meio dos Per/DCOMP: 23806.50473.080312.1.7.03-1550, 25257.54958.020812.1.3.03-4611 e 05235.44056.310812.1.3.03-9883

11. Segundo o disposto no item 6.1 do Parecer Normativo Cosit nº 2/96 “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”. Entretanto, conforme visto acima, a contribuinte apurou prejuízo fiscal e base de cálculo negativo da CSLL e todos os pagamentos correspondentes ao IRPJ e à CSLL efetuados no ano-calendário de 2011 foram utilizados na compensação de valores do IRPJ e da CSLL de períodos posteriores e não podem produzir efeitos financeiros na apuração relativa ao ano de 2010. É importante citar ainda a redação do item 6.3 do mesmo Parecer Normativo segundo a qual “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”.

12. Conclui-se, assim, que não houve postergação de pagamentos nem do IRPJ nem da CSLL no ano de 2011.

(...)

13. Com relação aos anos-calendário de 2012, 2013 e 2014, verificamos que a contribuinte apurou tanto Lucro Real quanto Base de Cálculo da CSLL positivos no ajuste dos respectivos exercícios e efetuou recolhimentos de estimativas mensais desses tributos ao longo do ano.

(...)

15. Analisando as informações apresentadas acima, verifica-se que foram apurados valores de IRPJ e CSLL devidos no ajuste dos exercícios dos anos-calendário de 2012 e

2013 e que estes valores foram reduzidos com a exclusão da adição da depreciação acelerada efetuada pela empresa, resultando em valores recolhidos a maior que os devidos durante as apurações mensais efetuadas. Dessa forma, os valores corretos dos pagamentos de IRPJ e CSLL que podem ser considerados postergados correspondem às diferenças apuradas nos ajustes dos exercícios, nos valores respectivos de R\$ 1.490.822,32 e R\$ 1.340.800,12 para o IRPJ e de R\$ 536.696,03 e R\$ 482.688,05 para a CSLL.

16. Quanto ao ano de 2014, a empresa também apurou valores de IRPJ e CSLL devidos no ajuste do exercício que foram reduzidos com a exclusão da adição da depreciação acelerada efetuada pela contribuinte, resultando em valores recolhidos a maior que os devidos. Entretanto, verificamos que até o mês de junho de 2014 não houve nem recolhimentos por estimativa mensal nem qualquer outro tipo de pagamento/dedução do imposto, visto que foram apurados apenas prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL nas apurações das estimativas mensais até o período de apuração de julho de 2014, conforme pode ser visto nos quadros abaixo que contém as apurações originais (com a adição das parcelas da depreciação acelerada) efetuadas pela empresa.

(...)

17. Desta forma, não há que se falar em pagamentos postergados até a data da ciência dos autos de infração de IRPJ e CSLL que se deu em 30/06/2014. Ou seja, não houve pagamentos passíveis de serem considerados postergados até o período de apuração de junho de 2014.

III.2 - APURAÇÃO DOS VALORES DOS PAGAMENTOS POSTERGADOS EFETUADOS PELA CONTRIBUINTE NOS ANOS DE 2012 e 2013

(...)

23. Os pagamentos/compensações relacionados nos quadros do item anterior, efetuados pela empresa nos anos de 2012 e 2013, devem ser ajustados para a data do vencimento do imposto lançado, sendo que, nesse caso, os juros correm a favor do Fisco, uma vez que os valores lançados se referem a 2010 enquanto os pagamentos/compensações eventualmente postergados foram realizados em 2012 e 2013.

24. 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 2012 e 2013 para o ajuste do exercício de 2010, deve deduzir dos pagamentos efetuados os valores dos juros e da multa de mora que não foram recolhidos pela contribuinte.

(...)

28. A partir desses valores, apuramos os valores proporcionais da multa de ofício e dos juros de mora que devem ser excluídos do lançamento fiscal, conforme pode ser visto abaixo.

IRPJ	Valor Do Principal Postergado	Multa de Ofício Proporcional (75%)	Juros de Mora Proporcionais (31,37%)
Valores	R\$ 2.049.380,98	R\$ 1.537.035,74	R\$ 642.890,81

CSLL	Valor Do Principal Postergado	Multa de Ofício Proporcional (75%)	Juros de Mora Proporcionais (31,37%)
Valores	R\$ 742.521,61	R\$ 556.891,21	R\$ 232.929,03

IV - CONCLUSÃO FISCAL

29. Tendo em vista a exposição feita neste Relatório Fiscal, conclui-se que devem ser deduzidos dos valores lançados no auto de infração de IRPJ os montantes de R\$ 2.049.380,98, R\$ 1.537.035,74 e R\$ 764.624,04, correspondentes, respectivamente, ao valor principal, à multa de ofício e aos de juros de mora. Com relação à CSLL, deverão ser excluídos do lançamento os montantes de R\$ 742.521,61, R\$ 556.891,21 e R\$ 277.034,81, respectivamente, a título de valor principal, à multa de ofício e aos de juros de mora.

O Relator defendeu que “a postergação ocorrerá, havendo ou não tributo a pagar nos períodos em que equivocadamente computados os custos”, confira-se:

Está mais que claro que a postergação ocorrerá, havendo ou não tributo a pagar nos períodos em que equivocadamente computados os custos. Porque a postergação nada mais é que a falta de pagamento ou cômputo, na data correta, de parcelas componentes do lucro que pode, ou não, resultar no lançamento dos encargos legais pertinentes (como descrito pelo art. 273, §2º, acima transrito). Outro entendimento, com o devido respeito (e sei que existem), resultaria num tratamento claramente antisonômico, porque o contribuinte que apura prejuízo fiscal (e/ou BC Negativa) nos períodos subsequentes, ainda assim oferta aquela parcela à tributação (da mesma forma que o contribuinte que apurar imposto a pagar), que seja para reduzir este saldo.

O não reconhecimento da postergação, tal como proposto pela Autoridade Diligenciante, já seria inaceitável em relação ao ano de 2014, tal qual já afirmado (porque a própria Fiscalização reconhece ter ocorrido postergação no ajuste). Mas, ficando claro que aqueles valores atinentes ao benefício glosado foram adicionados ao valor do lucro real em exercícios subsequentes, fica, igualmente clara a ocorrência de postergação, mesmo que em tais competências não se observe pagamento, propriamente, de tributo, mas, tão só, redução de saldos de prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa. A multa e os respectivos encargos serão devidos porque aquelas parcelas foram tardivamente ofertadas à tributação (e, diga-se, assim deve ser interpretado o item 6.1 do PN Cosit de nº 2/96, invocado pela D. Auditoria Fiscal, sob pena de ilegalidade).

Faz, ainda, o seguinte questionamento:

Reconhecida a postergação, qual seria, então a consequência aí observável? Seria possível manter o lançamento a fim de, apenas, reduzir-se o valor do crédito tributário na proporção das importâncias postergadas? Ou, no caso, em razão do erro de identificação da matéria tributável e com espeque nos preceitos do art. 146 do CTN, ter-se-ia que cancelá-lo integralmente?

Aponta que

A posição atual, assumida pela Câmara Superior inclusive em precedente em certa medida recente, proferido ano de 2019, sinalizou, ainda que por maioria de votos, pela possibilidade de manutenção do lançamento, impondo-se, tão só, os competentes ajustes quanto aos montantes efetivamente exigidos.

Enfatiza, ainda, que o fundamento central utilizado pela 1^a turma da CSRF (Acórdão de nº 9101-004.212, publicado em 01/07/2019) foi o enunciado da Súmula CARF nº 36, que no seu entendimento,

não nos vincula quanto aos efeitos do reconhecimento da postergação que, neste caso, impõe não outra consequência que não, e apenas, o cancelamento das exigências.

Súmula CARF nº 36

A inobservância do limite legal de trinta por cento para compensação de prejuízos fiscais ou bases negativas da CSLL, quando comprovado pelo sujeito passivo que o tributo que deixou de ser pago em razão dessas compensações o foi em período posterior, caracteriza postergação do pagamento do IRPJ ou da CSLL, o que implica em excluir da exigência a parcela paga posteriormente. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

No caso dos autos, o Acórdão nº 9101-004.302 decidiu que dispêndios da formação de lavoura de cana-de-açúcar, submete-se a exaustão e manteve a exigência do crédito tributário lavrado. Determinou, ainda, que os autos retornassem a este colegiado para apreciação dos efeitos da postergação e da impossibilidade de cumulação entre as multas isoladas e de ofício.

A postergação do pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo, despesa, inclusive em contrapartida a conta de provisão, dedução ou do reconhecimento de lucro, é regulamentada pelo art. 6º do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de 1977. Segue transcrição dos §§ 4º, 5º, 6º e 7º deste artigo:

"Art. 6º.....

(..)

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

- postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido;
- redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

§ 6º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão 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 de 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 inexatidão quanto ao período de competência."

O Parecer Cosit nº 2, de 28 de agosto de 1996, trata da postergação de pagamento do imposto em virtude de inobservância do regime de competência na escrituração de receitas, custos ou despesas e de ajustes para determinação do saldo do imposto devido.

O item 6 deste Parecer trata da postergação. Nos termos do disposto no item 6.1, a parcela de IRPJ ou de CSLL relativa a determinado período-base é considerada postergada, quando **"efetiva e espontaneamente paga em período-base posterior"**. Transcrevo trechos do parecer:

6. O § 5º, transcrito no item 5, determina que a inexatidão 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.

Dessa forma, como ficou configurado nos autos que não houve efetivo pagamento nos anos calendários 2011 e 2014, até junho, data da ciência da autuação, não ocorreu a postergação de pagamentos.

Quanto aos anos 2012 e 2013, devem ser deduzidos dos valores lavrados, o montante apurado no Relatório Fiscal.

Finalmente, em relação à súmula CARF nº 36, mencionada pelo relator, importa ressaltar que seu enunciado não é a razão de decidir da presente discussão.

Conclusão

Diante do exposto, VOTO por **dar provimento parcial** ao recurso voluntário, para considerar os efeitos da postergação de pagamentos realizados apenas em relação aos anos-calendários 2012 e 2013.

Assinado Digitalmente

ANDRÉIA LÚCIA MACHADO MOURÃO