



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 15983.720057/2014-93
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 1402-002.452 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2017
Matéria IRPJ - EXCLUSÕES
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PRODESAN PROGRESSO E DESENVOLVIMENTO DE SANTOS S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

EXCLUSÕES. LIQUIDAÇÃO DE MULTA, JUROS E ENCARGOS LEGAIS. UTILIZAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. Todas as exclusões que o contribuinte tem direito de fazer, na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL devem estar expressamente previstas na legislação de regência. Inexistindo legislação que permita a exclusão das receitas oriundas da utilização de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL próprios na liquidação de multas, juros e encargos legais, com base na Lei 11.941/09, deve se manter a exigência fiscal.

AUTOS REFLEXOS. CSLL.

A decisão referente às infrações do IRPJ aplica-se às demais tributações, no que couber.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao Recurso de Ofício para restabelecer a exigência fiscal, bem como determinar o retorno dos autos ao órgão julgador de primeira instância para que seja prolatada decisão complementar com análise das demais razões de defesa apresentadas na impugnação e não analisadas no acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto (Presidente), Demetrius Nichele Macei, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Caio Cesar Nader Quintella, Paulo Mateus Ciccone, Luiz Augusto de Souza Gonçalves e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Ausente justificadamente o Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira.

Relatório

Adoto, em sua integralidade, o relatório do Acórdão de Impugnação nº 12-76.610, proferido pela 3ª Turma da DRJ/RJ1, com as devidas atualizações:.

Trata-se de auto de infração para exigência de tributo(s) e dos respectivos acréscimos legais (multa de ofício e juros de mora), referente ao(s) ano(s)-calendário 2009, relacionado(s) no quadro 1.

Quadro 1: Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo (valores em R\$)

Tributo	principal	juros	multa	total
IRPJ	2.561.506,07	1.005.391,13	1.921.129,55	5.488.026,75
CSLL	928.982,28	364.625,54	696.736,71	1.990.344,53
			Total	7.478.371,28

Em relação ao(s) ano(s)-calendário sob exame, o interessado apresentou Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, onde se observa a opção pelo Lucro Real anual como forma de tributação do IRPJ e da CSLL.

No curso do procedimento fiscal, que se iniciou em 13/02/2012, a autoridade lançadora, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal e na descrição dos fatos do auto de infração, onde se encontra descrito o enquadramento legal, apurou a(s) seguinte(s) infração(ões):

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2009	41.267.810,04	75,00
Enquadramento Legal		
Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:		
art. 3º da Lei nº 9.249/95.		
Ans. 247 e 250 do RIR/99		

- 4 Do Termo de Verificação Fiscal emitido pela autoridade lançadora, podemos extrair, em essência, as seguintes informações relacionadas à(s) infração(ões):

V - SOBRE O TERMO DE CONSTATAÇÃO E INTIMAÇÃO FISCAL 01.

6. No propósito de produzirmos melhores esclarecimentos acerca dos reflexos da consolidação da adesão ao parcelamento na forma da Lei 11.941/2009, demos ciência ao fiscalizado, através do *TERMO DE CONSTATAÇÃO E INTIMAÇÃO FISCAL 01* (ciência em 26/03/2014, conforme AR), que da interpretação a ser dada ao art. 1º, § 7º daquele texto legal, decorre glosa de parcela do valor lançado à linha 3.3. – *Recup. De Juros e Multa – Lei 11.941/2009 – 61.686.499,27 lançado como exclusão da base de cálculo do lucro real em decorrência de compensação de prejuízos fiscais de anos anteriores*, conforme transcrição (côlagem do termo supra):

SOBRE A RECUPERAÇÃO DE JUROS E MULTAS: LEI 11.941/2009

1. Os valores das **exclusões do lucro líquido apurado no exercício de 2009**, tipificados no art. 1º, § 3º, item V (débitos que não foram objeto de parcelamento) e art. 3º, § 2º, item IV (reparcelamento de débitos), contabilizados na conta de receitas financeiras 57879 – *RECUPERAÇÃO DE J.C.M + MULTAS*, tendo como contrapartida contas do passivo 200094, 200139, 200092, 200095, 200093 – *PARC. 11941*, decorre dos valores confessados conforme documento *Extrato da Dívida – Modalidades da Lei nº 11.941/2009*, na forma do **DEMONSTRATIVO DAS EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO: PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 4º DA LEI 11.941**, totalizando R\$ 20.418.689,23.
2. Os valores liquidados com a utilização de prejuízo fiscal, conforme art. 1º, § 7º e 8º, contabilizados na conta 57879 – *RECUPERAÇÃO DE J.C.M. + MULTAS*, que tem como contrapartida 200139 – *CRÉDITOS IRPJ*, remetem à utilização de *SALDO DE PREJUÍZO COMPENSÁVEL*, na forma reiterada em *DEMONSTRATIVO DE COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS (SAPLI)*, não compondo, portanto, as exclusões para apuração do lucro real do período.
3. Nesse contexto, da exclusão demonstrada à página 035 do Livro de Apuração do Lucro Real, item 3.3 – *Recup. de Juros de Mora – Lei 11.941*, será considerada apenas o montante decorrente do exposto no item 1 supra, sendo a diferença objeto de glosa:

VALOR LANÇADO – EXCLUSÕES	VALOR AUTORIZADO CONF. LEI 11.941	GLOSA
R\$ 61.686.499,27	R\$ 20.418.689,23	R\$ 41.267.810,04

Processo nº 15983.720057/2014-93
Acórdão n.º 1402-002.452

S1-C4T2
Fl. 514

DEMONSTRATIVO DAS EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO: PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 4º DA LEI 11.941/2009

DÉBITOS QUE NÃO FORAM OBJETO DE PARCELAMENTOS ANTERIORES

DISCRIMINAÇÃO DOS DÉBITOS CONSOLIDADOS	VALOR TOTAL SEM REDUÇÃO	VALOR DAS EXCLUSÕES: ART. 1º, § 3º, ITEM V DA LEI 11.941/2009				
		MULTAS	JUROS	ENCARGOS	TOTAL	
Recibo: 88947989749146780881	PREV/PGFN	51.253.249,39	3.219.808,16	3.363.487,38	2.833.539,37	9.416.834,91
Recibo: 88947989749146780871	DEMAIS/PGFN	54.532.841,00	2.442.280,49	5.397.142,92	9.088.487,90	16.927.611,31
Recibo: 88947989749146780821	DEMAIS/RFB	3.204.488,77	284.803,99	89.108,42	0,00	373.912,41
Recibo: 88947989749146780831	PREV/RFB	9.014.024,31	145.924,93	787.350,45	0,00	933.275,38
SUB TOTAL			6.092.817,57	9.637.089,17	11.922.027,27	27.651.934,01
PARCIAL JUROS E MULTA				15.729.906,74		
PARCIAL ENCARGOS					11.922.027,27	

DÉBITOS OBJETO DE PARCELAMENTOS ANTERIORES

DISCRIMINAÇÃO DOS DÉBITOS CONSOLIDADOS	VALOR TOTAL SEM REDUÇÃO	VALOR DAS EXCLUSÕES: ART. 3º, § 2º, ITEM IV DA LEI 11.941/2009				
		MULTAS	JUROS	ENCARGOS	TOTAL	
Recibo: 88947989749146780851	PREV/PGFN	12.122.879,47	964.544,91	2.093.412,38	0,00	3.057.957,29
Recibo: 88947989749146780841	DEMAIS/PGFN	5.986.671,68	280.522,73	1.370.302,47	997.778,61	2.628.603,61
SUB TOTAL			1.225.067,64	3.463.714,85	997.778,61	5.686.561,10
PARCIAL JUROS E MULTA				4.688.782,49		
PARCIAL ENCARGOS					997.778,61	

RESUMO DAS EXCLUSÕES PERMITIDAS EM DECORRÊNCIA DA ADEÇÃO AO PARCELAMENTO NA FORMA DA LEI 11.941/2009

MULTAS E JUROS		ENCARGOS	
ART. 1º, § 3º, ITEM V	ART. 3º, § 2º, ITEM IV	ART. 1º, § 3º, ITEM V	ART. 3º, § 2º, ITEM IV
15.729.906,74	4.688.782,49	11.922.027,27	997.778,61
TOTAL	20.418.689,23	TOTAL	12.919.805,88

5 Cientificado do auto de infração, em 29/04/2014, o interessado apresentou impugnação em 28/05/2014, onde alega, em síntese, que:

6 - a autoridade lançadora glosou R\$ 41.267.810,04 do total de R\$ 61.686.499,27 utilizado como recuperação de juros e multa da Lei nº 11.941, de 2009, isto é, entendeu que deveria ter sido usado apenas R\$ 20.418.689,23;

7 - houve erro na recomposição da base de cálculo, pois mesmo considerando apenas o valor de R\$ 20.418.689,23, ainda assim não haveria resultado positivo no exercício, conforme demonstrativos anexos (fls. 399/401);

8 - os prejuízos acumulados do interessado, devidamente informados na DIPJ/2010 (ficha 37-A - Passivo - Balanço Patrimonial), são elevadíssimos e superam em muito o lucro real apontado pela autoridade lançadora. No ano-calendário de 2008, o interessado acumulava prejuízo de R\$ 318.251.676,59;

9 - "com a 'recuperação' autorizada pela Lei nº 11.941/2009, relativa a liquidação de valores correspondentes a multa, de mora ou de ofício e juros moratórios em seu prejuízo fiscal, a Prodesan procedeu ao lançamento contábil dessa 'recuperação', permanecendo ainda com o **prejuízo acumulado no ano de 2009, no valor de R\$ 272.006.123,54.**";

10 - se o prejuízo acumulado de 2009 é de R\$ 272.006.123,54, não existe lucro real possível para apuração de crédito tributário sobre lucro ou imposto sobre a renda;

11 - a autoridade lançadora utilizou o limite de 30% de compensação de prejuízo acumulado (artigos 42 e 58 da Lei nº 8.981, de 1995), o qual não se aplica para fins de utilização de pagamento e parcelamento de débitos inscritos na PGFN nos termos do art. 27 da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6,

de 22.07.2009, Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 10.03.2009 e artigos 1 a 13 da Lei nº 11.941, de 27.05.2009;

12 - assim, é possível proceder a compensação total dos prejuízos, sem limite, para a apuração do resultado do exercício;

13 - se a autoridade lançadora não aplicasse o limite de 30%, conforme dispõe a mencionada portaria, não haveria apuração de lucro real, que ensejou os lançamentos dos créditos tributários, razão por que as autuações são improcedentes;

14 - "O Refis da Crise, gerou benefícios às empresas devedoras, no sentido de diminuir os valores de multas e juros e o total desses descontos, poderiam ser lançados como recuperação para abatimento em seu prejuízo acumulado";

15 - "Não houve nenhuma entrada de dinheiro a favor do contribuinte, que gerasse lucro real, mas tão somente de acerto contábil em seu prejuízo financeiro, escrituração apenas";

16 - se não existisse prejuízo acumulado nada haveria a liquidar com a recuperação do Refis da Crise;

17 - o regime de lucro real não comporta presunção.

18 O interessado acosta aos autos documentação trazida com a impugnação e encerra requerendo o provimento de seu recurso, bem como a juntada de documentos fiscais oportunamente, a fim de instruir os autos.

19 Nesta Turma, foram juntadas consultas feitas nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

20 A localização nos autos das peças citadas neste relatório está identificada no quadro 2.

Quadro 2: índice das principais peças do processo citadas no relatório

fls.	Descrição
2	Demonstrativo Consolidado
441 481	DIPJ
38 39	Termo de Início de Fiscalização
4 14	Termo de Verificação Fiscal
18 34	Auto de infração
383 398	Impugnação
399 433	Documentos juntados com o recurso
441 487	Documentos juntados com a decisão
439	Despacho atesta a tempestividade

Passo, agora, a complementar o presente relatório.

A impugnação da recorrente foi julgada procedente e o crédito tributário foi exonerado. Veja-se a ementa do acórdão combatido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

EXCLUSÕES. PARCELAMENTO. LEI Nº 11.941/2009. LIQUIDAÇÃO DE MULTA E JUROS. UTILIZAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS PRÓPRIOS.

A contrapartida dos valores decorrentes da liquidação, com utilização de prejuízo fiscal próprio, de multa e juros de débitos incluídos no parcelamento da Lei nº 11.941/09, não integra a base de cálculo do IRPJ.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e efeito que os vincula.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

À vista da exoneração integral do crédito tributário, há apenas recurso de ofício dirigido a este Conselho, sem contrarrazões pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demetrius Nichele Macei - Relator

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

Em síntese, a questão de mérito cinge-se em saber se os valores de juros e de multa, incidentes sobre os débitos parcelados pelo contribuinte, que foram liquidados por meio da utilização de prejuízos fiscais próprios, devem ou não ser excluídos da base de cálculo do IRPJ e CSLL, como concluiu a DRJ, razão da existência apenas de recurso de ofício.

1. Da inexistência de legislação autorizando a exclusão da parcela equivalente à redução do valor das multas, juros e encargo legal liquidados com prejuízos fiscais da base de cálculo do IRPJ e CSLL

O contribuinte, por ocasião da edição da Lei nº 11.941/2009, optou pela adesão ao parcelamento instituído pela mesma lei.

Conforme constatou a autoridade lançadora, o contribuinte utilizou as reduções previstas no art. 1º, § 3º, V e art. 3º, § 2º, IV, ambos da Lei 11.941/09, para reduzir multa, juros de mora e encargo legal incidentes sobre débitos pagos ou parcelados.

Da mesma forma, liquidou valores correspondentes à multa e aos juros de mora incidentes sobre os débitos pagos ou parcelados, nas condições dispostas (art. 1º, § 7º), mediante utilização de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL próprios.

Assim, nos termos do parágrafo único, do art. 4º, da Lei nº 11.941/09, a parcela equivalente à redução do valor das multas, juros e encargo legal, realizada pelo contribuinte, não é computada na apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL, fato observado pela fiscalização, no momento da autuação.

Art. 4º (...)

Parágrafo único. Não será computada na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS a parcela equivalente à redução do valor das multas, juros e encargo legal em decorrência do disposto nos arts. 1o, 2o e 3o desta Lei. (grifei)

O caso controvertido, contudo, cinge-se aos valores liquidados, a título de multas, juros e encargo legal, pelo contribuinte com prejuízos fiscais e bases negativa da CSLL próprios, conforme permitido na Lei nº 11.941/09.

A 3ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro, ao analisar a questão, partiu de premissa correta, qual seja, “a redução de dívidas tributárias possui a natureza de perdão/remissão de dívida e, assim, configura receita para a pessoa jurídica devedora, dando origem ao fato gerador do imposto de renda (art. 43, II, e § 1º, do CTN), pois se está diante de um acréscimo patrimonial – resultante da diminuição de um passivo”.

Por outro lado, prossegue a 3ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro, “a liquidação de juros e de multa por meio da utilização de prejuízos fiscais não corresponde a perdão de dívida. (...) há um sacrifício patrimonial que consiste na redução do saldo de prejuízo fiscal acumulado”, para concluir que “esse prejuízo poderia ser utilizado em períodos subsequentes para reduzir a apuração do lucro real por meio de compensação e, conseqüentemente, para também reduzir o montante devido do tributo. Essa redução não se caracteriza como receita tributária.” (sublinhei)

Apresentando, por fim, comparativo com a redução da base de cálculo do IRPJ e CSLL, em relação a prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL de períodos anteriores, mesmo limitado a 30%, concluiu a 3ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro que, se não há adição da utilização dos prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL neste caso, também não teria razão para tanto quando o contribuinte utilizou, os mesmos prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL próprios para a liquidação de tributos com base no permissivo da Lei 11.941/09, exonerando o contribuinte dos créditos tributários constituídos pela fiscalização.

Este Colegiado, contudo, tem posição em sentido diverso do voto vencedor da decisão recorrida, de lavra do i. Conselheiro Frederico Alencar, como se observa do Acórdão 1402-002.149, de 05 de abril de 2016:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

FALTA DE ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO. RECEITAS DECORRENTES DA UTILIZAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS DA CSLL PARA LIQUIDAÇÃO DE MULTAS E JUROS.

São tributáveis as receitas correspondentes a liquidação de multas e juros com a utilização de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, benefício fiscal concedido no âmbito do parcelamento especial instituído pela Lei nº 11.941, de 2009.

Nessa esteira, adoto os fundamentos do voto proferido como razão de decidir neste caso.

“Ora, a utilização de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL para liquidação de multas e juros acarreta redução de um passivo da fiscalizada, resultando, então, em aumento do seu patrimônio. Tratar-se-ia, portanto, de receita, como reconhece o Conselho Federal de Contabilidade, o qual, por meio da Resolução CFC nº 1.121/08 e da Resolução CFC nº 1.374/11, dispõe que a diminuição de um passivo que resultar em aumento do patrimônio é uma receita.

Além disso, esse valor adicionado ao patrimônio líquido ficará à disposição da assembleia e/ou sócios e poderá ser distribuído a título de distribuição de lucros a qualquer momento. Sendo receitas, tais valores integram o lucro líquido do período de apuração em que foram reconhecidas e, conseqüentemente, as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Na legislação não existe qualquer autorização legal para sua exclusão do lucro líquido, através do LALUR. Ciente de que tal benefício constitui receita, a contribuinte reconheceu contabilmente parte do ganho em 30/11/2009, com contrapartida a crédito de conta de resultado. Depois excluiu tais receitas do lucro líquido, para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.”

Todas as exclusões que o contribuinte tem direito de fazer, na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL devem estar expressamente previstas na legislação de regência. No caso, por inexistir legislação que autorize a exclusão formalizada pelo contribuinte das receitas oriundas da utilização de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL próprios na liquidação de multas, juros e encargos legais, com base na Lei 11.941/09, merece reforma a decisão recorrida, restabelecendo-se a exigência fiscal nos moldes constituídos nos autos de infração recorridos.

Ressalta-se, por fim, que as demais razões de defesa apresentadas na impugnação não foram objeto de análise pelo acórdão recorrido, uma vez que aquela decisão exonerava a exigência *in totum*. Deve-se, para evitar supressão de instância, retornar os autos para decisão complementar, analisando tais pontos.

Por todo o exposto, dou provimento ao Recurso de Ofício, restabelecendo a exigência fiscal, bem como determinando o retorno dos autos ao órgão julgador de primeira instância para que seja prolatada decisão complementar em análise das demais razões de defesa apresentadas na impugnação e não analisadas no acórdão recorrido.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei