ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16327.003770/2003-12

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	16327.003770/2003-12
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9101-003.908 – 1ª Turma**
Sessão de	8 de novembro de 2018
Matéria	AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	BANCO SANTANDER BRASIL S/A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1998

CONHECIMENTO. RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA E DIVERGÊNCIA NA INTERPRETAÇÃO DA LEI TRIBUTÁRIA. LEI 9.430/1996, ART. 10, §1º. CTN, ART. 150, §4º E 173.

Não é conhecido recurso especial se não há similitude fática e divergência na interpretação da lei tributária. O acórdão recorrido analisou o prazo específico para registro de estorno ou adição ao lucro líquido da perda anteriormente registrada, na hipótese de desistência de cobrança pela via judicial, conforme artigo 10, §1º, da Lei nº 9.430/1996; enquanto os acórdãos paradigmas tratam do prazo decadencial para lançamento, nos termos dos artigos 150, §4º e 173, do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto à postergação do pagamento do imposto, vencidos os conselheiros Viviane Vidal Wagner (relatora) e André Mendes de Moura, que conheceram integralmente do recurso. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em declarar a perda do objeto do mérito da parte conhecida. Designada para redigir o voto vencedor, quanto ao conhecimento, a conselheira Cristiane Silva Costa.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa (suplente convocado para substituir o conselheiro Luis Flávio Neto) e Rafael Vidal de Araújo (Presidente em Exercício). Ausente o conselheiro Luis Flávio Neto.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face da decisão proferida no Acórdão nº 101-96.921 (fls. 1.397 e segs.), pela 1ª Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, na sessão de 19 de setembro de 2008, pelo qual o Colegiado decidiu dar provimento parcial ao recurso voluntário.

A matéria em debate diz respeito à glosa de despesas relativas ao ano-calendário de 1998, deduzidas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, cujas infrações podem ser resumidas em três tópicos:

> *a) Falta de comprovação da totalidade dos valores deduzidos do Lucro Líquido, na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, a titulo de perdas em operações de crédito;*
>
> *b) Verificação das condições de dedutibilidade impostas pela legislação fiscal, relativas às perdas nas operações de crédito listadas pelo contribuinte;*
>
> *c) Verificação das condições de dedutibilidade impostas pela legislação fiscal, relativas às perdas listadas em Termo de Intimação Fiscal lavrado em 26/06/2003.*

Com a ciência da decisão, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 163), em que contestou as três infrações a ele imputadas.

A 8ª Turma da DRJ/SP, por unanimidade de votos, negou provimento à impugnação e manteve integralmente o crédito tributário lançado.

O contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 871 e seguintes) em que, basicamente, reproduziu os argumentos anteriores de defesa, com base nos seguintes fundamentos:

a) nulidade do auto de infração, por entender que a fiscalização deveria ter empreendido análise exaustiva dos fatos e elementos que influenciaram a apuração do crédito lançado; acresce, ainda, que a nulidade também teria como causa a falta de motivação do ato administrativo;

b) ocorrência de postergação de tributo no que tange à infração 2, decorrente de antecipação de aproveitamento de despesa, "*vez que as perdas comprovadas com operações de crédito no montante de R$ 30.134.212,40 foram deduzidas antes dos prazos previstos nos incisos II e III do art. 9° da Lei n° 9.430/96, seria de rigor que o tratamento aplicável à hipótese observasse o Parecer Normativo COSIT n° 02/96*";

c) necessidade de realização de perícia, face à desconsideração de provas apresentadas ao longo da fiscalização;

d) decadência de parte dos lançamentos (até outubro de 1998), pois, nos termos do art. 150, § 4°, do CTN, a análise das perdas registradas até este momento estaria prejudicada, dado que a notificação ao lançamento ocorreu em 17/11/2003;

e) que as cessões de crédito foram devidamente comprovadas com a juntada dos respectivos documentos, o que justificaria as perdas referentes à infração 1;

f) que as perdas reconhecidas são necessárias, normais e usuais, posto que decorrentes das cessões de crédito;

g) que a infração 3 também não pode prosperar, pois foram adotados os ditames previstos no art. 10, da Lei nº 9.430/96.

A Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes deu parcial provimento ao recurso voluntário, para excluir da exigência as infrações relativas aos itens 1 e 2 do Termo de Verificação Fiscal, em decisão assim ementada:

> *IRPJ - ALIENAÇÃO DE TÍTULOS. PREJUÍZOS. Os prejuízos obtidos por instituição financeira, em operação de alienação para outra instituição financeira, ainda que sua controlada, para que possam ser objeto de glosa, esta deve se fundamentar em prova robusta de que a alienação se deu por valor inferior ao de mercado, dela indevidamente se beneficiando a alienante.*
>
> *IRPJ - ANTECIPAÇÃO DE DESPESAS - POSTERGAÇÃO NO PAGAMENTO DO IMPOSTO. A inexatidão contábil consistente no reconhecimento de despesas em exercício anterior ao de competência, dá lugar ao tratamento de postergação do imposto. Assim, incabível o lançamento de ofício correspondente a glosa dos dispêndios por desobediência à norma legal conforme previsto no PN CST n° 02/96.*
>
> *IRPJ - DESPESAS INCOMPROVADAS. Para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível, face à legislação do imposto de renda, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso. É indispensável, principalmente, comprovar que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo, toma o pagamento devido.*

Com a ciência da decisão, a Fazenda Nacional opôs embargos (fls. 1.418), que foram rejeitados, conforme despacho exarado às fls. 1.432.

Nesse contexto, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial (fls. 2.376), em que foram questionados dois pontos, relativos à não ocorrência de decadência e à inexistência de postergação, posto que não restou comprovado o pagamento dos tributos.

No que tange à decadência, os argumentos formulados pela Recorrente constam dos excertos a seguir transcritos (destaques no original):

> *Entretanto, equivocou-se o i. Relator ao afirmar a ocorrência da decadência, porquanto, a contagem não há de ser do vencimento dos créditos registrados como despesas, mas sim, cinco anos da ocorrência do fato gerador, conforme a legislação em regência e a maciça jurisprudência.*
>
> ***Apesar das perdas terem sido registradas nos meses de setembro e outubro de 1998, por antecipação, o fato gerador somente se deu em 31/12/1998**.*
>
> *Isso porque, o **fato gerador do IRPJ e da CSLL**, quando o contribuinte está submetido à apuração do lucro real anual, como no caso dos autos, acontece em **31 de dezembro de cada ano**. (...)*
>
> *Em se tratando de apuração do lucro real anual, o fato gerador complexivo do IRPJ, objeto do lançamento, se completa apenas em **31 de dezembro de cada ano calendário**.*
>
> *No caso concreto, o **fato gerador do IRPJ ocorreu em 31 de dezembro de 1998** e a **ciência do Auto de Infração** foi dada à recorrente em **17 de novembro de 2003**.*
>
> *É de se concluir que no caso presente, o termo inicial para efeito de contagem do prazo extintivo é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, ou seja, 01/01/2000, pois, tratando-se de fato gerador ocorrido em 31/12/1998, o lançamento somente poderia ter sido efetuado no exercício de 1999. O direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário relativamente ao fato gerador em apreço, somente se extinguiria em 01/01/2005.*
>
> *Outrossim, mesmo que se considere que houve recolhimento de tributo e a contagem do prazo decadencial se iniciasse a partir do fato gerador, nos termos do art. 150, §4º, do CTN, pela aplicação da jurisprudência do STJ, firmada no Resp nº 979.999, a ciência do auto de infração teria ocorrido dentro do quinquênio legal, pois o prazo se iniciaria em 1º de janeiro de 1999 e se encerraria em 31 de dezembro de 2003.*
>
> *Dessa forma, constata-se que o entendimento vergastado no acórdão recorrido **diverge** do posicionamento firmado nos Acórdãos paradigmas **nº 1202-001.027** e **nº 103-21.690**, **quando afasta a data da ocorrência do fato gerador (31/12)** e afirma que não teria mais o fisco o direito de questionar as perdas*

> *registradas por antecipação, porquanto já decorridos mais de 05 anos do vencimento dos créditos registrados como perdas/despesas.*

A segunda divergência diz respeito ao reconhecimento de nulidade do lançamento pela decisão recorrida, que entendeu que a autoridade fiscal não observou os efeitos da postergação do pagamento do imposto.

Quanto a este ponto, os argumentos do recurso fazendário são os seguintes (destaques no original):

> *A leitura dos acórdãos paradigmas revela que o regime jurídico da postergação do tributo, aplicável também à hipótese de antecipação de despesas, como é o caso dos autos, requer a comprovação de que o tributo foi efetivamente pago em períodos posteriores, ou que foram desconsideradas as amortizações em tese disponíveis ao contribuinte nos exercícios financeiros subsequentes ao período fiscalizado.*
>
> *Esclarecem, ademais, os relatores dos julgados paradigmáticos que a prova quanto à ocorrência do pagamento incumbe ao contribuinte, a quem aproveita a aplicação das regras da postergação do tributo em substituição às normas sobre omissão de receitas ou de indedutibilidade de despesas.*
>
> *O dissídio jurisprudencial é manifesto ao se observar que e. Câmara a qua, entendeu que, a fiscalização equivocou-se ao não considerar o direito de aproveitamento das despesas, tendo em vista que, apesar do registro antecipado a débito do resultado do ano-calendário de 1998, as mesmas poderiam ter sido apropriadas nos períodos bases posteriores, considerando-se, assim, que teria efetivamente ocorrido a postergação alegada pelo contribuinte, apesar de não ter apresentado qualquer prova do efetivo recolhimento do tributo supostamente postergado para o período subseqüente ao ano calendário objeto da autuação. (...)*
>
> *Alegar a postergação do tributo é, em verdade, alegar que o tributo foi recolhido posteriormente; e que, portanto, o valor exigido no auto de infração seria indevido porque já fora objeto de pagamento.*
>
> *Portanto, para que se acolha o argumento que o tributo foi recolhido de modo postergado, é imprescindível a prova desse recolhimento. No caso em apreço, todavia, o sujeito passivo não se desincumbiu do ônus de comprovar esse fato.*
>
> *Caso sejam mantidas as considerações do r. acórdão recorrido, sem a prova do pagamento extemporâneo, haverá a anulação do lançamento em decorrência da **presunção** de que o contribuinte pagou a contribuição exigida nos anos posteriores, sem que ele tenha, em momento algum, provado esse recolhimento.*
>
> *O pagamento do tributo não pode ser presumido, mas provado pelo autuado com documentação idônea do efetivo recolhimento*

em cumprimento à previsão do art. 16, §4º do Decreto n. 70.235/72.

Cabe salientar que o Parecer Normativo n.º 2/96 da COSIT não veicula norma presuntiva de postergação.

O citado Parecer afirma que compete à fiscalização efetuar o ajuste na base de cálculo do tributo e passa tratar do modo de efetivação destes ajustes. Deve-se atentar, todavia, para o fato de que a efetiva ocorrência da postergação constitui ***suposto*** *do dever de efetuar o ajuste na base de cálculo. (...)*

Resta claro, pelo exposto, que o Parecer Normativo n.º 2/96 da COSIT trata de estipular procedimentos para a correta apuração do tributo devido, quando houver inexatidão contábil que possa resultar no pagamento a menor do tributo em determinado período-base, como a antecipação de despesa, com a consequente inobservância do regime de competência. O Parecer não veicula, nem poderia, por absoluta falta de competência, hipótese de presunção de postergação, cuja descaracterização incumbiria ao fiscal autuante.

Logicamente, a apuração do tributo devido deverá considerar também um possível recolhimento posterior efetuado pelo sujeito passivo, caso alegada e comprovada. Nesta hipótese deverá exigir apenas a multa e os juros de mora em função do recolhimento fora da data de vencimento. ***Por outro lado, nos casos em que o recolhimento extemporâneo não ocorre, não há que se falar em postergação, e, portanto, não se afigura a hipótese de incidência da norma insculpida no art. 273 do RIR/99.***

Logo, sem que exista a prova do recolhimento postergado, resta apenas uma simples alegação que não pode ser considerada para fins de lançamento.

Veja-se que a consideração de uma possível postergação do tributo devido pelo contribuinte, sem a efetiva prova, seria o mesmo que exonerar um devedor, não porque este recolheu o valor devido, mas em função de uma mera alegação de que o pagamento foi efetuado.

Em suma: não há nenhuma dúvida de que a postergação do pagamento do imposto é fato que deve ser observado no lançamento. Porém, a postergação significa o ***pagamento do imposto em período posterior****. Por isso mesmo, trata-se de um fato que tem de ser provado pelo devedor.*

Se houve a postergação, se houve o pagamento posterior do imposto, o contribuinte que sofreu a lavratura do auto de infração é quem deve demonstrar esse fato, mediante a apresentação de prova idônea do recolhimento. (...)

Por outro lado, ainda que se entenda caracterizada a postergação, cabe à fiscalização, na execução do acórdão, considerar os valores ***pagos posteriormente*** *pelo Recorrido.*

> *Ou seja, o fato de a fiscalização não ter atentado para os **supostos** efeitos da postergação, no caso concreto, não acarretaria equívoco na apuração da base de cálculo do IRPJ, mas a mera necessidade de, ao exigir ao Recorrido o imposto devido, **que se leve em consideração os valores pagos em decorrência da postergação**.*
>
> *(...)*
>
> *Por último, ainda que este entendimento seja superado, mesmo assim, a autuação não merece ser cancelada, pois não merece guarida a tese de que seria nula a lavratura do auto de infração pela inobservância dos efeitos da alegada postergação. Sobre a nulidade no âmbito administrativo, cabe ressaltar que o Dec. 70.235/72, em seu art. 59, define os atos nulos no âmbito do processo administrativo fiscal, nos seguintes termos:*
>
> *(...)*
>
> *Como foi efetuado por autoridade competente sem a ocorrência da preterição do direito de defesa, o lançamento questionado não se enquadra em nenhuma das hipóteses de nulidade prevista pela legislação de regência.*
>
> *Logo, a autuação não se reveste de vício com força suficiente para anulá-la, não havendo, por conseguinte, motivo para cancelá-la. A mera falta de observância da postergação de pagamento na tributação, com efeito, não tem o condão de anular o lançamento.*

O recurso especial fazendário foi integralmente admitido pelo despacho de fls. 2.395, que concluiu pela demonstração da divergência jurisprudencial em relação aos dois pontos questionados.

O contribuinte teve ciência da decisão e apresentou embargos (fls. 2.414), sob o argumento de que a decisão padeceria de omissão, decorrente da não apreciação de provas relativas à infração 3, única em que restou vencido.

Houve, ainda, a juntada de contrarrazões ao recurso fazendário, em que o contribuinte pugna pelo não conhecimento da peça recursal, por entender que os pontos levantados pela recorrente não teriam fundamentado o acórdão guerreado. Alega falta de interesse recursal e, no que tange especificamente ao tema da postergação, ora em debate, aduz que os paradigmas colacionados pela Fazenda Nacional corroborariam a tese de defesa.

Os embargos do contribuinte não foram admitidos, conforme despacho de fls. 2.732, o que levou o interessado a apresentar recurso especial (fls. 2.744 e seguintes).

Ao recurso especial do contribuinte foi negado seguimento, conforme despacho de fls. 2.839.

Conforme petição de fls. 2.852, o contribuinte manifestou desistência parcial em relação à infração 3 do Termo de Verificação Fiscal, por ter aderido aos benefícios do PERT, situação devidamente reconhecida pela Presidência do CARF, nos termos do despacho de fls. 2.903.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

O recurso especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 2.395, e o contribuinte, em contrarrazões, defendeu que este não deve ser conhecido, por não atender aos preceitos regimentais.

Inicialmente, convém ressaltar que remanesce em litígio apenas a **infração 2** do Termo de Verificação Fiscal, que diz respeito à tese de postergação e foi assim definida: "*verificação das condições de dedutibilidade impostas pela legislação fiscal, relativas às perdas nas operações de crédito listadas pelo contribuinte*".

Isso ocorre porque a infração 1 não foi objeto do recurso fazendário e em relação à infração 3 o contribuinte manifestou desistência parcial para adesão ao PERT.

Como se sabe, a admissibilidade do recurso especial está condicionada ao atendimento das condições previstas no art. 67 do RICARF:

> *Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.*
>
> *§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (...)*
>
> *§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.*

Em seu recurso, a Fazenda Nacional defende que não houve a decadência de alguns períodos, conforme reconhecida pelo acórdão recorrido e, ainda, que não se verifica a hipótese de postergação, pois não houve prova do recolhimento posterior do tributo.

O contribuinte, por sua vez, em contrarrazões, alega que os temas suscitados pela Fazenda Nacional não serviram de motivação para a decisão, razão pela qual não devem ser conhecidos, inclusive por falta de interesse recursal.

Em relação à decadência, verifica-se que, ao contrário do alegado pelo contribuinte, este foi um dos fundamentos utilizados pelo voto condutor da decisão recorrida para cancelar parte da autuação, referente às perdas contabilizadas nos meses de setembro e outubro de 1998, tendo a Fazenda Nacional indicado dois paradigmas, os acórdãos nº 1202-001.027 e nº 103-21.690.

No caso dos autos, o voto condutor entendeu, nos termos do art. 10 da Lei nº 9.430/96, que as perdas de créditos vencidos foram registradas nos meses de setembro e

outubro de 1998 e, assim, não podiam mais ser questionadas ante o decurso de cinco anos até o momento do lançamento, que ocorreu em novembro de 2003, conforme transcrição abaixo:

> *No caso, segundo se depreende do item 02 do Termo de Verificação Fiscal, as perdas foram registradas de créditos já vencidos, nos meses de setembro e outubro de 1998, e não mais poderiam elas ser impugnadas pelo fisco, eis que, quando da lavratura do auto de infração (novembro de 2003), já estavam decorridos mais de cinco anos do vencimentos dos créditos registrados como despesa e objetos da glosa em questão. Assim, consolidou-se os registros contábeis relativos àqueles períodos, não mais cabendo questionar as perdas registradas.*

A Fazenda Nacional, com base nos paradigmas indicados, defende que o prazo decadencial deve ser contado a partir do fato gerador do tributo, ou seja, 31 de dezembro de 1998, e não da data em que efetuados os registros contábeis.

Com efeito, as ementas dos paradigmas já evidenciam o dissídio jurisprudencial quanto a este ponto:

> ***Acórdão nº 1202-001.027***
>
> *DECADÊNCIA. LUCRO REAL ANUAL. INÍCIO DA CONTAGEM.*
>
> *No caso de IRPJ apurado anualmente, que somente se aperfeiçoa no último dia do período de apuração, o termo de início do lustro decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte. Os balanços/balancetes de suspensão ou redução dos tributos, elaborados ao longo do ano-calendário, não assinalam o momento de ocorrência do fato gerador para fins de antecipar o início da contagem.*
>
> ***Acórdão 103-21.690***
>
> *DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.*
>
> *Nos tributos cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, caracteriza-se a sistemática do denominado lançamento por homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do art. 173 do CTN, encontrando respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, III, b, da Constituição Federal.*

Constata-se, portanto, que, de modo diverso àquele consignado pelo voto condutor, os paradigmas entenderam que o marco inicial para a contagem do prazo decadencial deve ser a data de encerramento do período de apuração e não o momento em que efetivados os registros contábeis do custo ou despesa, razão pela qual resta demonstrada a divergência quanto a este ponto do recurso, que deve ser conhecido.

Em relação à postergação, o voto condutor da decisão recorrida entendeu que a simples constatação de uma antecipação de despesa seria condição suficiente para a aplicação

do Parecer Normativo nº 02/96, sendo necessário considerar o direito remanescente de aproveitamento das despesas nos períodos-base correspondentes. E, como a fiscalização, no caso dos autos, não efetuou o cálculo da postergação, a exigência deveria ser cancelada.

Em sentido diverso, os dois paradigmas indicados (acórdãos nº 103-22.446 e 108-08.001), ao analisar os mesmos dispositivos legais acerca da postergação do pagamento, entenderam que esta só é possível quando o contribuinte faz prova do efetivo pagamento do tributo, como se extrai das ementas abaixo:

> ***Acórdão nº 103-22.446***
>
> *POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO DE TRIBUTO. A postergação de pagamento de tributo pressupõe a prova do seu efetivo pagamento.*
>
> ***Acórdão nº 108-08.001***
>
> *IRPJ - CSL - ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR TRIBUTÁVEL - POSTERGAÇÃO NO PAGAMENTO DE TRIBUTO - OCORRÊNCIA.*
>
> *Para ficar caracterizado o erro na determinação do valor tributável no lançamento que glosou a despesa contabilizada antecipadamente, deixando de observar a figura da postergação no pagamento de tributos, deve a empresa comprovar os seus recolhimentos nos períodos seguintes. Não ficando demonstrado que houve efetivamente os pagamentos correspondentes aos montantes devidos, até a data da lavratura do auto de infração, deve ser mantido o lançamento da glosa de despesa, porque a postergação no pagamento de tributos pressupõe estarem presentes as circunstâncias de inobservância do regime de competência e o pagamento do tributo em período-base posterior.*

Ressalte-se, ainda, que o segundo paradigma (acórdão nº 108-08.001, da ementa acima) trata de situação em tudo semelhante à dos autos, na qual se analisou a postergação de pagamento do imposto como decorrência de uma antecipação de despesa.

Neste ponto, cabe referir que a leitura do despacho de admissibilidade dos embargos de declaração apresentados pela PFN (e-fls. 1432-1434) vem reforçar a divergência verificada, ao deduzir que o próprio racional do voto condutor recorrido indicou a desnecessidade de comprovação da postergação:

> *Prosseguindo, a embargante aponta omissão no julgado acerca do ônus da prova em torno da postergação. Por sua vez, apreciando a segunda infração imputada à contribuinte, o Conselheiro Relator ressaltou que a glosa de perdas no recebimento de créditos integrante de outro item da autuação decorreu da inobservância dos prazos para dedução e concluiu que a antecipação de despesas se submeteria à regência do art. 219 do RIR/94 e às orientações do Parecer Normativo COSIT nº 02/96. Em tais condições, entendeu que cumpriria à Fiscalização tomar as medidas necessárias para a devida aplicação da justiça fiscal, isto é, deve realizar a compensação de prejuízos de ofício,*

> *bem como atender ao PN 02/96. Logo, na medida em que o procedimento fiscal não observou as determinações legais e normativas, firmou o entendimento de que a exigência não poderia ser mantida, pois tal equivaleria a não admitir o aproveitamento de uma despesa legítima no período a que competir, pois a glosa deve ser utilizada somente quando é incabível o seu reconhecimento, em razão da inexistência, da falta de comprovação da mesma, da utilização de documentos inidôneos ou ainda, da desnecessidade da mesma.*
>
> *A condução do julgado, nestes termos, dispensa a necessidade de prova da postergação pelo sujeito passivo, pois imputa à Fiscalização o dever de avaliar seus efeitos e refleti-los no lançamento, e não apenas promover a glosa da despesa, procedimento limitado às hipóteses acima transcritas. Inexiste, portanto, a omissão aventada.*

Diante do exposto, entendo que também restou comprovada a divergência quanto a este ponto, razão pela qual o recurso fazendário deve ser conhecido integralmente.

Ocorre que, em votação realizada durante a sessão de julgamento, a maioria do colegiado entendeu por conhecer no tocante à postergação, a partir dos paradigmas apresentados, mas por não conhecer do recurso fazendário no tocante à questão da decadência.

Em realidade, o cancelamento determinado pelo acórdão recorrido, de parte da autuação, refere-se às perdas contabilizadas nos meses de setembro e outubro de 1998, o que corresponde integralmente à **infração 2** do Termo de Verificação Fiscal, única infração remanescente em litígio, como já observado inicialmente.

Note-se que o relator, após registrar a ausência do tratamento de postergação no pagamento do IRPJ e da CSLL, subsidiariamente, afirmou a ocorrência de decadência em relação ao ano-calendário de 1998, correspondente à infração 2, conforme trecho a seguir:

> *Esse é o caso dos autos, pois equivocou-se a fiscalização, ao não considerar o direito remanescente de aproveitamento das despesas, tendo em vista que, apesar do registro antecipado a débito do resultado do ano-calendário de 1998, as mesmas poderiam ter sido apropriadas nos períodos-base posteriores a que competiam, e antes do ano em que ocorreu a ação fiscal (2003).*
>
> *Em outras palavras, deveria a autoridade autuante, ter aplicado o disposto no Parecer Normativo n° 02/96, isto é, dar o tratamento de postergação no pagamento do imposto/ contribuição.*
>
> ***Além disso, olvidou-se a fiscalização, e também a turma julgadora de primeiro grau, do que dispõe o artigo 10 da Lei n° 9.430/96, verbis:***
>
> Art. 10. Os registros contábeis das perdas admitidas nesta Lei serão efetuados a débito de conta de resultado e a crédito:
>
> (...)

> § 1º Ocorrendo a desistência da cobrança pela via judicial, antes de decorridos cinco anos do vencimento do crédito, a perda eventualmente registrada deverá ser estornada ou adicionada ao lucro líquido, para determinação do lucro real correspondente ao período de apuração em que se der a desistência.
>
> ***No caso, segundo se depreende do item 02 do Termo de Verificação Fiscal, as perdas foram registradas de créditos já vencidos, nos meses de setembro e outubro de 1998, e não mais poderiam elas ser impugnadas pelo fisco, eis que, quando da lavratura do auto de infração (novembro de 2003), já estavam decorridos mais de cinco anos do vencimentos dos créditos registrados como despesa e objetos da glosa em questão. Assim, consolidou-se os registros contábeis relativos àqueles períodos, não mais cabendo questionar as perdas registradas.***
>
> ***Diante dos fatos expostos, não pode, pois, prevalecer este item da exigência (item 02 do Termo de Verificação Fiscal).*** (grifou-se)

Como se nota, de fato, foram dois fundamentos autônomos utilizados pelo relator do acórdão recorrido para afastar a autuação fiscal.

Assim, uma vez não conhecida a divergência apontada em relação a tese da decadência e sendo esse argumento autônomo e suficiente para afastar a autuação fiscal, resta prejudicada a análise da matéria postergação, ainda que inicialmente conhecida pelo colegiado.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner

Voto Vencedor

Cristiane Silva Costa, Redatora designada

Com a devida vênia ao entendimento da D. Relatora, votei em sessão pelo não conhecimento do recurso especial da Procuradoria quanto à **decadência**, sendo designada para redigir o voto vencedor neste ponto.

A Turma *a quo* entendeu pela improcedência do item 02 do TVF aplicando o artigo 10, §1º, da Lei nº 9.430/1996, conforme trecho do **acórdão recorrido**:

> *Além disso, olvidou-se a fiscalização, e também a turma julgadora de primeiro grau, do que dispõe o artigo 10 da Lei n° 9.430/96, verbis:*
>
> > *Art. 10. Os registros contábeis das perdas admitidas nesta Lei serão efetuados a débito de conta de resultado e a crédito: (...)*
> >
> > *§1º Ocorrendo a desistência da cobrança pela via judicial, antes de decorridos cinco anos do vencimento do crédito, a perda eventualmente registrada deverá ser estornada ou*

> *adicionada ao lucro líquido, para determinação do lucro real correspondente ao período de apuração em que se der a desistência.*
>
> *No caso, segundo se depreende do item 02 do Termo de Verificação Fiscal, as perdas foram registradas de créditos já vencidos, nos meses de setembro e outubro de 1998, e não mais poderiam elas ser impugnadas pelo fisco, eis que, quando da lavratura do auto de infração (novembro de 2003), já estavam decorridos mais de cinco anos do vencimentos dos créditos registrados como despesa e objetos da glosa em questão. Assim, consolidou-se os registros contábeis relativos àqueles períodos, não mais cabendo questionar as perdas registradas.*
>
> *Diante dos fatos expostos, não pode, pois, prevalecer este item da exigência*
>
> *(item 02 do Termo de Verificação Fiscal).*

Ao assim decidir, a Turma *a quo* analisou o prazo específico para registro de estorno ou adição ao lucro líquido da perda registrada, na hipótese de desistência de cobrança pela via judicial.

Os acórdãos identificados como paradigmas pela Recorrente (**1202-001.027** e **103-21.690**) analisam o prazo decadencial para lançamento tributário, na forma dos artigos 150, §4º e 173, do Código Tributário Nacional.

Assim, não há similitude fática, pois o acórdão recorrido trata de registro de estorno ou adição, enquanto o acórdão paradigma trata de lançamento tributário. Não se vislumbra, ainda, divergência da interpretação da lei tributária, afinal, o acórdão recorrido aplica o artigo 10, §1º, da Lei nº 9.430/1996, enquanto os acórdãos paradigmas aplicam os dispositivos do Código Tributário Nacional que regulam o prazo decadencial para lançamento.

A distinção entre fatos e normas aplicados por acórdão recorrido e paradigmas justifica a distinta solução jurídica adotada e, assim, impede o conhecimento do recurso especial quanto ao tema **decadência**.

Diante disso, **voto por não conhecer o recurso especial da Procuradoria quanto à decadência**. Acompanho a Relatora quanto a restar prejudicada a análise do segundo tema (postergação).

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa