



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.004468/2002-09
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-006.091 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 10 de maio de 2022
Recorrente BANCO SANTANDER BRASIL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1997

RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO CARACTERIZADA. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de recurso especial cuja divergência suscitada está amparada na análise de situações distintas nos acórdãos recorrido e no paradigma cotejados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimaraes da Fonseca (suplente convocado) e Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela contribuinte em face do Acórdão n.º 101-97.114, proferido pela Primeira Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, na sessão de julgamento de 5 de fevereiro de 2009, que, por unanimidade de votos deu provimento parcial ao recurso voluntário, rerratificado pelo Acórdão n.º 1102-001.130, proferido pela Segunda Turma Ordinária desta Câmara, na sessão de julgamento de 5 de junho de 2014.

O acórdão de recurso voluntário recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1997

Ementa: IRPJ. PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITO. DEDUTIBILIDADE.

Podem ser registrados como perda, e deduzidos na apuração do lucro real, os créditos em relação aos quais tenham sido cumpridas as condições previstas no § 1º do art. 9º da Lei n.º 9.430, de 1996.

POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO. Descabe invocar a aplicação do instituto da postergação, previsto nos §§ 4º a 7º do art. 6º do Decreto-lei n.º 1.598/77, em caso de auto de infração lavrado exclusivamente para redução de prejuízo e de base negativa de CSLL, sem exigência alguma de tributo.

CSLL. DECORRÊNCIA.

Se os requisitos para dedução das perdas na apuração da base de cálculo da CSLL são os mesmos que condicionam a dedutibilidade para apuração do lucro real, o decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se ao litígio relativo à CSLL.

Tendo em vista os embargos de declaração opostos pela DEINF/SP foi proferido o Acórdão n.º 1102-001.130, de 05.06.2014 (Turma extinta), em cuja ementa consta:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 1997

IRPJ. PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITO. DEDUTIBILIDADE. Podem ser registrados como perda, e deduzidos na apuração do lucro real, os créditos em relação aos quais tenham sido cumpridas as condições previstas no § 1º do art. 9º da Lei n.º 9.430, de 1996.

POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO. Descabe invocar a aplicação do instituto da postergação previsto nos §§ 4º a 7º do art. 6º do Decreto-lei n.º 1.598/77 em caso de auto de infração lavrado exclusivamente para redução de prejuízo e de base negativa de CSLL, sem exigência alguma de tributo, CSLL.

DECORRÊNCIA. Se os requisitos para dedução das perdas na apuração da base de cálculo da CSLL são os mesmos que condicionam a dedutibilidade para apuração do lucro real, o decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se ao litígio relativo à CSLL. [...]

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos para reratificar o Acórdão 101-97.114, com efeitos infringentes, para que de sua fundamentação conste como valor a ser reduzido do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa a compensar a quantia de R\$ 7.338.022,93, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Cientificada do acórdão de embargos, a contribuinte apresentou embargos de declaração, que restaram rejeitados por meio de despacho proferido pelo presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção (fls. 1472/1476).

Devidamente cientificada do despacho que rejeitou os embargos em 05/12/2016 (fl. 1482), a contribuinte interpôs o recurso especial (fls. 1487/1511), suscitando divergência jurisprudencial em relação às seguintes matérias: (1) “improcedência da glosa de despesas com provisão para devedores duvidosos quando atendidos os requisitos do art. 9º da Lei nº 9.430, de 1996”; (2) **“caracterização da postergação mesmo quando se apura prejuízo fiscal e base negativa”**; e (3) “improcedência da glosa de despesas com provisão para devedores duvidosos no caso de mera inobservância do regime de competência (postergação), sem resultar prejuízo ao Erário”.

O presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF deu seguimento parcial ao recurso especial, apenas com relação à segunda matéria, nos termos abaixo, *verbis*:

Traz a Recorrente à colação acórdãos paradigmas [Acórdãos nºs (1) 1302-001.185, de 2013, e 1301-001.209, de 2013; (2) **103-20.485, de 2001**; e (3) 9101-001.279, de 2012, e 1302-001.185, de 2013], cujas ementas, quanto a essas matérias, são as seguintes, respectivamente: (g.n.)

[...]

(2)

POSTERGAÇÃO TRIBUTÁRIA. PREJUÍZO FISCAL NO PERÍODO INICIAL. NÃO-OCORRÊNCIA DE LUCRO TRIBUTÁVEL NO PERÍODO DA POSTERGAÇÃO, EM FACE DE COMPENSAÇÃO DO LUCRO COM OS PREJUÍZOS FISCAIS PRETÉRITOS. IRRELEVÂNCIA. CONFIGURAÇÃO DO DIFERIMENTO.

O prejuízo fiscal tem o formato de uma “moeda” específica de grande poder liquidatório na órbita tributária do lucro real, solvendo tributos ulteriores pela via da compensação da base de cálculo positiva. A redução ou o aumento dos seus estoques implicará, respectivamente, em período próximo, ampliação ou diminuição do montante tributário a recolher. O estoque de prejuízo fiscal em nada difere dos impactos causados a curto prazo pelos recolhimentos efetivos; quando não absorvido pelo lucro prévio, gera uma expectativa de tributo a recolher no período imediatamente seguinte. Dessa forma, resta configurada a postergação tributária, devendo o Fisco, quando diante da ocorrência de prejuízos fiscais nas datas de antecipação de despesa, postecipação de receita ou no período de competência, recompor toda a grade que integra o resultado fiscal da empresa, abarcando todos os exercícios passíveis de investigação fiscal, fixando, a partir daí e residualmente, a exigência.

[...]

Dos acórdãos paradigmas apontados, transcrevem-se os seguintes excertos, respectivamente:

[...]

(1)

O que ocorreu, no caso concreto, foi a apropriação de despesas em período posterior àquele em que incorridas, o que, salvo prova em contrário, não causa qualquer prejuízo à Fazenda Pública. Não há nos autos qualquer afirmação no sentido de que as multas não tenham sido incorridas ou comprovadas. Ao contrário, o único fundamento para negar sua dedutibilidade foi a inobservância do regime de competência.

Inexistente o óbice apontado pela fiscalização e, uma vez que a redução da matéria tributável tem por base o atestado da fiscalização, a partir da análise documental, de estarem comprovados valores a título de perdas no recebimento de créditos no montante de R\$ 6.214.254,96, ao recurso de ofício deve ser negado provimento.

(3)

Sobre o tema, o contribuinte explicou que o valor que a autoridade fiscal julgou não comprovado, valor este lançado no mês de maio de 1998, refere-se à correção do valor dos aluguéis, que, por equívoco, não estava sendo devidamente paga, e tampouco registrada nos meses em que tal correção era efetivamente devida. Assim, o contribuinte pagou todo o valor que era devido (num total de R\$ 64.398,01), relativamente à correção prevista no contrato de aluguel, no mês de maio de 1998. Daí a disparidade de valor em relação aos demais meses.

Desta forma, a postergação que se verificou não foi de pagamento do imposto, mas sim de dedução de despesa.

O que ocorreu, no caso concreto, foi a apropriação de despesas em período posterior àquele em que incorridas, o que, salvo prova em contrário, não causa qualquer prejuízo à Fazenda Pública. Não há nos autos qualquer afirmação no sentido de que as multas não tenham sido incorridas ou comprovadas. Ao contrário, o único fundamento para negar sua dedutibilidade foi a inobservância do regime de competência.

Passo à análise dos pressupostos de admissibilidade do Recurso Especial interposto.

[...]

No que se refere à segunda matéria, (2) “caracterização da postergação mesmo quando se apura prejuízo fiscal e base negativa”, ocorre o alegado dissenso jurisprudencial, pois, em situações fáticas semelhantes e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Enquanto a decisão recorrida entendeu que “*descabe invocar a aplicação do instituto da postergação, previsto nos §§ 4º a 7º do art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/77, em caso de auto de infração lavrado exclusivamente para redução de prejuízo e de base negativa de CSLL, sem exigência alguma de tributo*”, o acórdão paradigma apontado (Acórdão nº 103-20.485, de 2001) decidiu, de modo diametralmente oposto, que “*resta configurada a postergação tributária, devendo o Fisco, quando diante da ocorrência de prejuízos fiscais nas datas de antecipação de despesa, postecipação de receita ou no período de competência, recompor toda a grade que integra o resultado fiscal da empresa, abarcando todos os exercícios passíveis de investigação fiscal, fixando, a partir daí e residualmente, a exigência*”.

[...]

Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela caracterização, em parte, das divergências de interpretação suscitadas.

Pelo exposto, do exame dos pressupostos de admissibilidade, PROPONHO seja ADMITIDO, EM PARTE, o Recurso Especial interposto.

[...]

Com fundamento nas razões acima expendidas, nos termos dos arts. 18, inciso III, c/c 68, § 1º, ambos do Anexo II do RI/CARF aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, **ADMITO, EM PARTE**, o Recurso Especial interposto, no que se refere à matéria: (2) “caracterização da postergação mesmo quando se apura prejuízo fiscal e base negativa”.

[...]

Cientificada da admissibilidade parcial do recurso em 02/03/2017 (fls. 1751/1752), a recorrente não apresentou agravo.

No mérito, a recorrente alega que é perfeitamente aplicável o instituto da postergação, na forma do art. 273 do RIR/1999, mesmo no caso do auto de infração lavrado para a redução de prejuízo e base negativa da CSLL.

Afirma que o prejuízo fiscal tem o formato de “moeda” e poder liquidatário para fins de apuração do lucro real, pelo que os impactos causados na redução de seu estoque em nada difere dos impactos causados pelos recolhimentos efetivos de tributos.

Defende que, no presente caso, a antecipação da escrituração da despesas acarretou impacto vinculado ao pagamento do tributo, ou seja a redução do seu estoque de prejuízo fiscal nos períodos subsequentes, gerando um aumento do montante de tributos a serem recolhidos e que deveria ser admitida a postergação do pagamento do crédito tributário.

Os autos foram encaminhados em 04/05/2017 (fls. 1759) à Procuradoria da Fazenda Nacional para ciência do recurso especial e do despacho de admissibilidade, tendo esta ofertado suas contrarrazões em 11/05/2017 (fls. 1760/1764), na qual defende a manutenção da decisão recorrida, forte no sentido da aplicação do PN. Cosit nº 02/1996.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, Relator.

Do Conhecimento

O recurso especial é tempestivo e foi regularmente admitido.

Embora a PFN não tenha se insurgido contra a admissibilidade do recurso, entendo que as situações examinadas nos acórdãos cotejados, embora ambos tratem da matéria postergação de pagamento, tem contornos significativamente distintos.

Com efeito, no acórdão recorrido decidiu-se pela impossibilidade de aplicação do instituto da postergação ao caso concreto na medida em que não houve o lançamento de tributo devido no período de apuração examinado pela fiscalização, mas tão somente a redução de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL do período fiscalizado, conforme se extrai do voto condutor do acórdão, *verbis*:

[...]

Argumenta a recorrente que a autuação devesse ser feita a título de postergação.

Ocorre que **os autos de infração litigados exigem, exclusivamente; que o contribuinte ajuste seu prejuízo e sua base negativa de CSLL do ano-calendário de 1997**. E, conforme teor dos parágrafos 4º a 7º do art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/77, a seguir transcritos, **a invocação do instituto da postergação de que tratam esses dispositivos só seria cabível em caso de exigência de tributo (IRPJ e CSLL)**. (g.n.)

[...]

De outra parte, no paradigma colacionado (Acórdão nº 103-20.485) a discussão quanto à aplicação do instituto da postergação se dá em face da existência de prejuízo fiscal nos períodos posteriores ao do lançamento nos quais se caracterizaria a postergação mediante a redução dos prejuízos acumulados que segundo o voto condutor teriam *“o formato de uma moeda específica de grande valor liquidatário na órbita tributária do lucro real, solvendo tributos ulteriores pela via da compensação da base de cálculo positiva”*, conforme se extrai do aresto, *verbis*:

IV - DOS EFEITOS DA POSTERGAÇÃO TRIBUTÁRIA NA HIPÓTESE DE PREJUÍZOS FISCAIS.

As acusações fiscais, até então, diante da existência de prejuízo fiscal no exercício da postergação pautavam-se por considerar no lançamento o Imposto de Renda e a Contribuição Social Sobre o Lucro, integralmente, com fulcros na verba diferida ou antecipada, e ancoradas no fato de não ter ocorrido pagamento de tributo.

Ocorre, entretanto, que **o prejuízo fiscal tem o formato de uma "moeda" específica de grande poder liquidatário na órbita tributária do lucro real, solvendo tributos**

ulteriores pela via da compensação da base de cálculo positiva. Dessa forma, a redução ou o aumento dos seus estoques implicará, respectivamente, em período próximo, ampliação ou diminuição do montante tributário a recolher. Vale dizer abstraindo-se dos problemas advenientes de liquidez (que os recolhimentos de tributos encerram para os cofres da União), o estoque de prejuízo fiscal em nada difere dos impactos causados a médio prazo pelos recolhimentos efetivos; quando não absorvidos pelo lucro prévio gera uma expectativa de tributo a recolher no período imediatamente seguinte.

Recomenda-se que o Fisco quando estiver diante da ocorrência de prejuízos fiscais nas datas de antecipação de despesa, postecipação de receita ou no período de competência, deverá recompor toda a grade que compõe o resultado fiscal da empresa, abrangendo não só o período inicial, mas também - e só também -, até o ano-calendário, ou mês-calendário corrente, coincidente até mesmo com a data em que se materializou o termo de início da fiscalização. Outra posição seria adotada por este relator se a empresa, no último ano-base ou mês/ano - calendário disponível continuasse a experimentar prejuízo fiscal. Nesse caso, a exigência fiscal deverá ser plena, tendo em vista que nada garante ao Fisco a continuidade das atividades da empresa em períodos futuros, portanto de resultados aleatórios - não-conhecidos.

[..]

Nota-se que, enquanto no recorrido aponta-se a ausência de lançamento de tributo devido no período fiscalizado para negar aplicabilidade ao instituto da postergação, com base nos parágrafos 4º a 7º do art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/77, no paradigma a discussão se desloca para o fato de não ter havido recolhimento do tributo no período em que se caracterizaria a ocorrência da postergação (em que a despesa seria dedutível efetivamente).

Desta feita não é possível caracterizar a divergência de interpretação na forma suscitada pela recorrente.

Ante ao exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado