



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16561.720193/2012-45
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-006.908 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 04 de abril de 2024
Recorrente CORTEVA AGRISCIENCE DO BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. POSTERGAÇÃO. CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Não se conhece de recurso especial cujo acórdão apresentado para demonstrar a divergência evidencia decisão em contexto fático distinto, concernente a acusação fiscal de postergação de receitas que foram tributadas como mera omissão, sem aferição dos recolhimentos postergados, e não por glosa de despesas afirmadas como ativáveis para depreciação durante a vida útil ainda indeterminada de imóvel a ser reformado mediante execução do projeto de engenharia contratado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os Conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado (relator) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto que votaram pelo conhecimento. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, Jandir Jose Dalle Lucca (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-006.908 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 16561.720193/2012-45

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela contribuinte em face do Acórdão nº 1401-002.948, proferido em 16 de outubro de 2018, pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção, pelo qual deu-se provimento parcial ao recurso voluntário, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

NULIDADE DA DECISÃO DE PISO. INOCORRÊNCIA.

Inexiste nulidade da decisão atacada quando a análise se baseia nos elementos de acusação e defesa apresentados pelas partes. Eventual erros na transcrição dos valores do crédito a excluir e remanescente não implica em nulidade da decisão e podem ser corrigidos em grau de recurso.

PRELIMINAR. ERROS DAS INFORMAÇÕES DOS VALORES EXONERADOS NA DECISÃO DE PISO. ACOLHIMENTO.

Acolhe-se a preliminar aventada quando constatado que a decisão atacada apresentou falhas na indicação dos valores que foram objeto de exoneração pela mesma.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

As instâncias administrativas são incompetentes para a análise de inconstitucionalidade e ilegalidade de ato validamente editado e produzido segundo as regras do processo legislativo.

ATIVAÇÃO DE GASTOS. PROJETO ABANDONADO SOMENTE EM EXERCÍCIO POSTERIOR. DESCABIMENTO.

Descabe a obrigatória ativação dos gastos com projetos que foram posteriormente abandonados. Tratam-se, neste caso, de despesas de prospecção de negócios que são objeto de ativação apenas em caso de início de implementação do projeto a que se referiam.

ATIVAÇÃO DE VALORES CONTABILIZADOS COMO ATIVOS MAS DECLARADOS COMO DESPESAS. CABIMENTO.

Cabe o lançamento para ativação de gastos quando os valores referentes às mesmas tenham sido declarados em DIPJ como despesas, independente de terem sido contabilizados como ativos.

POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO. OCORRÊNCIA.

Configura-se a postergação por erro temporal no registro de receitas ou despesas quando, em períodos-base posteriores, ocorre o pagamento espontâneo do tributo, ou quando, no momento do reconhecimento da receita ou despesa postergada, for apurado lucro real. Verificando-se, em pelo menos um ano-calendário o pagamento de tributos sobre valores de despesas que deveriam ser postergadas, cabível o recálculo da postergação.

DEPRECIAÇÃO E AMORTIZAÇÃO. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO NO CASO DE ATIVAÇÃO DE DESPESA. CABIMENTO.

Ocorrendo procedimento de ofício para ativação de despesas, pertinente também o reconhecimento da depreciação e amortização respectivas a estas despesas ativadas nos exercícios autuados.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para o sobrestamento do processo administrativo, que se rege pelo princípio da oficialidade, impondo à Administração impulsionar o processo até o seu término.

OMISSÃO DE RECEITAS. ERRO NA APRESENTAÇÃO DA RECEITA BRUTA. CORREÇÃO. CABIMENTO.

Exclui-se do lançamento por omissão de receitas os valores que comprovadamente foram apresentados incorretamente pelo contribuinte quando do procedimento de fiscalização.

PREJUÍZOS FISCAIS E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL DE PERÍODO ANTERIORES INSUFICIENTES. COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

Sendo insuficientes os saldos de prejuízos fiscais de períodos anteriores e de base de cálculo negativa de CSLL passíveis de compensação, porquanto absorvidos por infrações apuradas em procedimentos de ofício, mantém-se a glosa do valor indevidamente compensado.

Devem, no entanto, ser recalculados os valores dos prejuízos utilizados a maior quando se comprova a inexistência de DIPJ retificadora, relativa a períodos posteriores, apresentada antes do lançamento relativo às glosas, devendo, quando do recálculo do valor da glosa, ser considerada a nova base de cálculo das deduções ajustadas e os valores dos saldos dos prejuízos constantes à época do recálculo,

MULTA POR INFORMAÇÕES INCORRETAS EM ARQUIVO DIGITAL. CABÍVEL SOMENTE SOBRE INFORMAÇÕES SOLICITADAS E APLICADA INDIVIDUALIZADAMENTE POR ESTABELECIMENTO. EXCLUSÃO DOS VALORES DUPLICADOS DAS BASES.

Descabe a exigência de multa por informações incorretas em arquivos digitais que não tenham sido solicitados, sendo corretas as exigidas sobre cada estabelecimento que tenha prestado informações incorretamente, uma vez que as mesmas devem ser individualizadas. Devem ser excluídas das bases de cálculo das multas os valores correspondentes a operações que inexistiram e foram corretamente informadas em outras filiais.

JUROS DE MORA INCIDENTES SOBRE MULTA DE OFÍCIO – BASE LEGAL – CABIMENTO.

A multa de ofício integra a obrigação tributária principal, e, por conseguinte, o crédito tributário, sendo legítima a incidência dos juros de mora calculados com base na Taxa Selic.

RECURSO DE OFÍCIO. ANÁLISE COMPATÍVEL COM A REALIDADE DOS FATOS E EM CONFORMIDADE COM AS NORMAS. IMPROVIMENTO.

Nega-se provimento ao recurso de ofício em todos os seus itens quando se verifica que a decisão recorrida baseou-se nas normas legais e de acordo com a correta interpretação dos fatos processuais.

A contribuinte foi formalmente cientificado da decisão em 20/01/2023 (conforme Termo de Abertura de Documento à fl. 48.224) e apresentou recurso especial (fls. 48.228/48.245) em 06/02/2023 (conforme Termo de Solicitação de Juntada à fl. 48.226), alegando divergência jurisprudencial em relação às seguintes matérias:

1. Consideração de saldos negativos na recomposição das bases de cálculo autuadas mesmo quando apresentados pedidos de compensação, desde que pendente de utilização os respectivos créditos. Indica como paradigma o Acórdão nº 1402-000.254;

2) Consideração de todos os fatores que influenciam na apuração do lucro real e lucro líquido em sua recomposição, e consequente nulidade do lançamento por falta de liquidez e certeza do crédito tributário exigido. Indica como paradigma o Acórdão nº 9101-00.177;

3) Nulidade do auto de infração em razão do não reconhecimento dos efeitos da postergação de pagamento. Indica como paradigma o Acórdão nº c.

O recurso especial foi admitido pelo presidente da 4ª Câmara, apenas com relação à terceira matéria suscitada, nos seguintes termos:

[...]

Análise

[...]

3) Nulidade do auto de infração em razão do não reconhecimento dos efeitos da postergação de pagamento.

Neste ponto a Recorrente afirma haver divergência de interpretação em relação ao critério adotado no acórdão recorrido, *no qual foi entendido que mesmo sendo o caso de se proceder ao cálculo da postergação dos tributos em face das normas legais aplicáveis, não seria hipótese de nulidade dos lançamentos*, e no paradigma, que teria decidido *que o vício que macula o lançamento, ou seja, o não reconhecimento da postergação de pagamento no lançamento, “impõe o reconhecimento de sua nulidade.”*

A decisão recorrida manifestou entendimento no sentido de que o lançamento deveria ser ajustado levando-se em consideração a postergação. Registrou que *nos anos-calendário de 2009, 2010 e 2011, (...) houve a apuração de resultado tributável de forma que haveria de se proceder aos cálculos de postergação do tributo para que sejam reduzidos os montantes relativos aos tributos que foram pagos a mais em razão das despesas que, glosadas no ano de 2007, poderiam ser abatidas como despesas dedutíveis dos anos subsequentes fazendo-se incidir multa e juros moratórios aplicáveis aos tributos pagos em atraso*. E do voto constou a seguinte determinação:

(...) voto no sentido de determinar que sejam recalculados os valores dos tributos devidos em relação à glosa das despesas da empresa SETENCO do ano de 2007 a fim de se abaterem os valores que foram pagos nos anos subsequentes em que foram apurados tributos devidos e as despesas objeto de glosa poderiam ter sido depreciadas, além de considerado o efeito da dedução da depreciação no percentual proporcional do próprio ano-calendário da glosa.

O paradigma indicado para esta matéria pode ser obtido no sítio do CARF e não sofreu reforma. A decisão tem a seguinte ementa:

Acórdão nº 1201-002.120

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2010

POSTERGAÇÃO DE RECEITA. AUTUAÇÃO POR OMISSÃO DE RECEITA. IMPOSSIBILIDADE. APURAÇÃO INCORRETA DA BASE DE CÁLCULO. INOBSERVÂNCIA DO ART. 142 DO CTN E DO PARECER COSIT 02/96.

Na hipótese de identificação de postergação do reconhecimento de receita tributável, deve a autoridade fiscal considerar as receitas oferecidas à tributação em períodos posteriores e os valores dos tributos pagos antes da lavratura do auto de infração, hipótese na qual os montantes principais deverão ser excluídos apenas podendo ser cobrado multa e juros.

Quando o TVF demonstra que a autoridade fiscal limitou sua análise apenas ao ano-calendário em que identificou-se a postergação da receita, verifica-se inobservância dos comandos trazidos pelo art. 142 do CTN e Parecer COSIT 02/96.

REDE DE AQUISIÇÃO E UTILIZAÇÃO DE PONTOS PARA CONSUMO. NATUREZA DA OPERAÇÃO. ETAPAS DIVERSAS. DISPONIBILIZAÇÃO E POSTERIOR UTILIZAÇÃO DOS PONTOS. PARTES DISTINTAS. ASSUNÇÃO DE OBRIGAÇÃO. REGIME DE COMPETÊNCIA. MOMENTO DE OCORRÊNCIA DO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL.

Quando a contribuinte disponibiliza, mediante pagamento imediato, pontos aos clientes de seus parceiros comerciais para posterior utilização na aquisição de bens e serviços, tem-se verdadeira operação de assunto de obrigações na qual a contribuinte deve registrar o caixa recebido pelos pontos como um passivo que será liquidado somente no momento de utilização dos pontos pelos clientes e efetivo pagamento dos fornecedores dos bens e serviços adquiridos pelos clientes com a utilização dos pontos.

Nesta hipótese, a receita da contribuinte se concretizará apenas no momento do resgate/utilização dos pontos, em estrita obediência ao Regime de Competência explicado pelo Parecer Normativo CST 58// e ao disposto no art. 43 do CTN que dispõe que a disponibilidade da renda é alcançada apenas quando o direito correspondente é definitivamente incorporado ao patrimônio da pessoa antes do qual não há que se falar em acréscimo patrimonial.

Aqui apreciou-se lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, pela sistemática do lucro real anual, em razão da apuração, no ano-calendário 2010, de diferimento de receita operacional auferida com contratos de comercialização de pontos de fidelização do programa Multiplus. O sujeito passivo invocou a nulidade do lançamento, pois a autoridade fiscal teria tributado a diferença entre a integralidade dos pagamentos realizados em 2010 e os valores oferecidos à tributação, mas teria desconsiderado os valores oferecidos à tributação nos anos seguintes. O voto proferido no paradigma registrou que a contribuinte demonstrou que as receitas não reconhecidas em 2010, foram oferecidas à tributação nos anos de 2011, 2012 e 2013, deixando a auditoria fiscal de observar as regras que determinam a aplicação dos efeitos da postergação:

[...]

No caso em questão, a contribuinte demonstra que além de 2010, o reconhecimento da receita referente ao ingresso de caixa da assim chamada “venda de pontos” ocorrida em 2010, alcançou também os anos de 2011, 2012 e 2013 que foram os períodos em que ocorreram os resgates dos correspondentes pontos Multiplus.

Contudo, o TVF demonstra que a autoridade fiscal limitou sua análise apenas ao ano-calendário de 2010 em gritante inobservância dos comandos trazidos pelo Parecer COSIT 02/96, em especial do item 6.2 que é cristalino ao observar que nesta hipótese de postergação de receita, deve a autoridade fiscal, inclusive, considerar pagamento do tributo anterior à lavratura do auto de infração, hipótese na qual os montantes principais deverão ser excluídos apenas podendo ser cobrado multa e juros.

[...]

Vemos aqui que a observância das regras contidas no Parecer COSIT n. 02/96 que nada mais é que uma interpretação do contido no decreto-lei 1.598/77, é de observância obrigatória e não facultativa pela autoridade fiscalizadora. A eventual inobservância leva à nulidade do lançamento por vício material.

[...]

Este paradigma se mostra apto a caracterizar a divergência suscitada. Isto porque, de um lado, a decisão recorrida entendeu que, de fato, ocorreu a postergação, mas não seria o caso de nulidade do lançamento que não aplicou seus efeitos, mas apenas de ajuste dos valores exigidos aos efeitos daquela. De outro giro, no paradigma decidiu-se que o lançamento formalizado com inobservância dos efeitos da postergação estaria viciado por erro material na quantificação da matéria tributável, cujo auto de infração trata de omissão de receita, quando o que houve foi a simples postergação.

Assim, nesta matéria, a Recorrente logrou demonstrar a caracterização da divergência.

Diante do exposto, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, proponho que seja **DADO SEGUIMENTO PARCIAL** ao Recurso Especial, interposto pelo sujeito passivo, para que seja rediscutido o item 3)

Nulidade do auto de infração em razão do não reconhecimento dos efeitos da postergação de pagamento

[...]

De acordo.

Com fundamento nos artigos 67 e 68, do Anexo, II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, **DOU SEGUIMENTO PARCIAL** ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, admitindo a rediscussão da seguinte matéria:

3) Nulidade do auto de infração em razão do não reconhecimento dos efeitos da postergação de pagamento.

[...]

Cientificada do despacho de admissibilidade a recorrente não apresentou agravo.

A contribuinte apresenta as seguintes razões para a reforma do recorrido:

II.3 - NULIDADE DO LANÇAMENTO ESPECIFICAMENTE QUANTO À GLOSA DE DESPESA RELATIVA À SERTENCO EM RAZÃO DO NÃO RECONHECIMENTO DOS EFEITOS DA POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO

No que diz respeito aos serviços prestados pela empresa Sertenco Construtora Incorporadora Ltda., ao lavrar os autos de infração sustentou a fiscalização “*que se tratam de serviços de elaboração de projetos e construções de instalações novas ou de reforma de prédios, cujos valores deveriam ter sido escriturados no Ativo Imobilizado para serem depreciados conforme vida útil prevista e não serem considerados como despesas dedutíveis*”.

Ocorre que, conforme demonstrado pela Recorrente, os valores pagos pela remuneração dos serviços em questão foram sim efetivamente ativados tal como inclusive reconhecido pela r. decisão de primeira instância, *verbis*:

“Quanto aos serviços prestados pela empresa Sertenco Construtora e Incorporadora Ltda., a interessada alega em sua impugnação que os mesmos não foram deduzidos como despesa no ano de 2007, mas sim devidamente ativados como exigido pela autuação, utilizando para comprovação de telas extraídas do seu sistema contábil e folhas do Livro Razão.

No entanto, independente da forma de contabilização, conforme consta do TVF, de acordo com o demonstrativo de fls. 8173 e resposta ao Termo de Intimação nº 10 (fl. 75711), o valor de R\$ 5.037.437,58, ativado, referente aos serviços prestados pela Sertenco Ltda. em 2007, foram parte declarados na linha 4 da ficha 05A - "Prestação de Serviços por Pessoa Jurídica" (R\$ 407.958,99) e parte na linha 31 da mesma ficha - "Outras Despesas operacionais" (R\$ 4.629.478,59) da Declaração de Informações da Pessoa Jurídica do exercício de 2008, ano-calendário 2007, apresentada pela interessada.

Destarte, tendo sido tais valores oferecidos à tributação como despesas, independente da forma de contabilização alegada pela interessada, correta foi a glosa dos mesmos para ativação no ano-calendário de 2007, objeto do lançamento.”

No entanto, a este respeito no v. acórdão recorrido acabou prevalecendo o entendimento de que “*por não entender ter sido devidamente comprovado que os custos em questão não afetaram o resultado do exercício para considerar que a glosa foi indevida, entendo por manter a glosa relativa ao fornecedor SERTENCO, haja vista que os valores indicados nas fichas de custos e despesas deveriam ter sido ativados e abatidos como depreciação em cada período de apuração.*”

Em que pese a manutenção da glosa fiscal pelo mérito, por outro lado a Recorrente demonstrou que, de todo modo, seria então **nulo o lançamento** por vício insanável na apuração da matéria tributável.

Isto porque, ao glosar a dedutibilidade dos valores em questão o ilustre fiscal foi taxativo ao afirmar “*que se tratam de serviços de elaboração de projetos de instalações novas para a produção de Bromacil, que deveriam ser ativadas (registradas no imobilizado da empresa para serem depreciados ao longo de sua vida útil)*”, e que “*que se tratam de serviços de elaboração de projetos e construções de instalações novas ou de reforma de prédios, cujos valores deveriam ter sido escriturados no Ativo Imobilizado para serem depreciados conforme vida útil prevista e não serem considerados como despesas dedutíveis*”.

Se assim é, se de um lado alega-se o pagamento a menor de imposto no ano de 2007 por força da dedução integral de despesas que deveriam ser deduzidas ao longo do tempo, **não se poderia desconsiderar, de outro lado, que nos anos posteriores a Recorrente teria efetuado então pagamento a maior dos tributos exigidos, já que aquelas despesas deduzidas de uma só vez não teriam sido então consideradas no cômputo dos tributos devidos nos anos posteriores.**

Disto resulta não a ausência de pagamento de tributo, como lançado pela autoridade fiscal autuante, mas sim recolhimento em períodos posteriores, isto é, a sua postergação para períodos subsequentes, de modo que ao refazer o lançamento relativo ao ano-base de 2007 **deveria o fisco refazer também os lançamentos relativos aos anos subsequentes, nos exatos termos do DL 1.598/77, abatendo-se os valores pagos a maior naqueles anos, e ainda considerar quando menos os valores que poderiam ser amortizados já no próprio ano de 2007.**

Como consequência disso, o lançamento fiscal nesta parte é flagrantemente nulo, posto que o crédito tributário que se pretendeu constituir não é nem líquido nem certo, de modo que os autos de infração foram lavrados em contrariedade inclusive às próprias normas da Administração que disciplinam a forma como deveria ter sido feito o lançamento.

Como já mencionado, no entanto, neste tocante o v. acórdão recorrido entendeu ser o caso apenas de determinar a correção do procedimento adotado determinando-se o refazimento dos cálculos pelo valor da postergação dos tributos relativos aos períodos subsequentes em que os valores das despesas poderiam ter sido depreciados e onde foi apurado resultado tributável, **não sendo hipótese de nulidade.** Eis o que foi decidido:

“Em relação a este ponto a Delegacia de Julgamento entendeu não ser cabível o cálculo da postergação em razão de não ter sido apurado resultado tributável no ano subsequente de 2008.

*Por seu turno o recorrente alega que apenas em 2008 não foi apurado lucro tributável e que nos anos subsequentes houve resultado tributável o que não foi levado em conta pela fiscalização. Entende que se a própria fiscalização entende que as despesas deveriam ser ativadas e que, a partir daí poderiam ser depreciadas, então **as despesas glosadas deveriam ter reduzido o resultado tributável dos anos subsequentes e que, por isso, estaria caracterizada a nulidade do auto pela incorreta apuração do valor devido.***

*Neste ponto entendo assistir parcial razão ao recorrente. Embora entenda que deveria ocorrer o cálculo da postergação dos tributos em face das normas abaixo transcritas, **na verdade não parece certo a aplicação de nulidade quanto ao não atendimento a esta sistemática de apuração.** Cabível apenas a correção do procedimento adotado determinando-se o refazimento dos cálculos considerando-se o valor da postergação dos tributos relativos aos períodos subsequentes em que os valores das despesas poderiam ter sido depreciados e onde foi apurado resultado tributável.*

(...)

Assim, entendendo assistir parcial razão ao recorrente, voto no sentido de determinar que sejam recalculados os valores dos tributos devidos em relação à glosa das despesas da empresa SERTENCO do ano de 2007 a fim de se abaterem os valores que foram pagos nos anos subsequentes em que foram apurados tributos devidos e onde as despesas objeto de glosa poderiam ter sido depreciadas, além de considerado o efeito

da dedução da depreciação no percentual proporcional do próprio ano-calendário da glosa.”

Porém, é manifesta a improcedência do v. acórdão recorrido também neste tocante uma vez que, em situações como esta, onde a fiscalização glosa a exclusão da base de cálculo do IRPJ e de CSLL de despesas deduzidas em períodos anteriores, **a legislação tributária IMPÕE que aquelas despesas sejam computadas na apuração da base de cálculo dos tributos de períodos posteriores, de modo a evitar a sua incidência em duplicidade, como se verifica do artigo 6º, § 4º do Decreto-Lei 1.598/77, “verbis”:**

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

.....

§ 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.**

.....

§ 6º - O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexistência 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 da aplicação do disposto no § 4º.”

Este procedimento, de fato, é de observância obrigatória pela fiscalização, tanto que também em outras oportunidades, além do acórdão paradigma acima invocado, são diversos os acórdãos deste E. CARF que já reconheceram a nulidade de lançamentos efetuados sem o reconhecimento dos efeitos da postergação de pagamento. Confira-se:

“NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL.

A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no art. 142 do Código Tributário Nacional — CTN, por serem elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto, antecedem e são preparatórios à formalização do crédito tributário, a qual se dá no momento seguinte, mediante a lavratura do auto de infração, seguida da notificação ao sujeito passivo, quando, aí sim, deverão estar presentes os seus requisitos formais, extrínsecos, como, por exemplo, a assinatura do autuante, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula; a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

IRPJ/CSLL. POSTERGAÇÃO. TRATAMENTO. A inobservância do regime de competência na escrituração de receitas, detectada em ação fiscal levada a efeito, submete-se aos ditames do Parecer Normativo COSIT IV 02/96, DOU de 29/08/1996, **sendo nulo, por vício substancial, não formal, o lançamento de ofício que dá ao caso o puro e simples tratamento de omissão de receitas** (Processo n. 10280.001297/2005-06 - Acórdão 9101-00.955 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - Conselheiro Relator Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz).

“DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DEVEDORA DE IPC-BTNF. POSTERGAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXCLUSÃO INTEGRAL DA DESPESA. ILEGITIMIDADE.

A Lei nº 8.200/91 (art. 3º) estabeleceu que a diferença de correção monetária verificada entre o IPC e o BTNF só poderia ser deduzida em seis exercícios sucessivos, a partir do período-base de 1993 até 1998. Se o contribuinte apropriou tal diferença em períodos anteriores aos definidos em lei, seu procedimento acarreta postergação do pagamento do imposto, por antecipação de custo/despesa, sujeitando-se ao pagamento

da diferença de imposto e encargos legais aplicáveis à inobservância do regime de competência, apurados na forma do art. 171 do RIR/80 c/c Parecer Normativo COSIT n.º 02/96. Ilegítimo o lançamento fiscal que simplesmente efetua a glosa da diferença apropriada em anos anteriores sem a recomposição do lucro dos períodos submetidos ao percentual de realização definido em lei e a apuração do correto lucro real. (Processo n. 13726.000202/9506 Acórdão 01-05.936 da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais Relator Conselheiro Antônio Carlos Guidoni Filho)

Assim, impositiva também neste tocante a reforma do v. acórdão recorrido por não ter reconhecido a nulidade do lançamento em razão do não reconhecimento, pela fiscalização, dos efeitos da postergação de pagamento demonstrada, em linha com o paradigma e demais precedentes acima citados.

[...]

A recorrente não apresentou agravo contra o despacho de admissibilidade.

Encaminhados os autos à Procuradoria da Fazenda Nacional - PFN em 06/05/2023 (fl. 48361), esta apresentou suas contrarrazões, nas quais não questiona a admissão do recurso e, no mérito, defende o entendimento estampado no acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, Relator.

O recurso especial é tempestivo e foi regularmente admitido.

A PFN não questionou o conhecimento do recurso em suas contrarrazões.

Entendo que restou caracterizada a divergência, nos termos examinados no despacho de admissibilidade:

[...]

3) Nulidade do auto de infração em razão do não reconhecimento dos efeitos da postergação de pagamento.

Neste ponto a Recorrente afirma haver divergência de interpretação em relação ao critério adotado no acórdão recorrido, no qual foi entendido que mesmo sendo o caso de se proceder ao cálculo da postergação dos tributos em face das normas legais aplicáveis, não seria hipótese de nulidade dos lançamentos, e no paradigma, que teria decidido que o vício que macula o lançamento, ou seja, o não reconhecimento da postergação de pagamento no lançamento, “impõe o reconhecimento de sua nulidade.”

A decisão recorrida manifestou entendimento no sentido de que o lançamento deveria ser ajustado levando-se em consideração a postergação. Registrou que *nos anos-calendário de 2009, 2010 e 2011, (...) houve a apuração de resultado tributável de forma que haveria de se proceder aos cálculos de postergação do tributo para que sejam reduzidos os montantes relativos aos tributos que foram pagos a mais em razão das despesas que, glosadas no ano de 2007, poderiam ser abatidas como despesas dedutíveis dos anos subsequentes fazendo-se incidir multa e juros moratórios aplicáveis aos tributos pagos em atraso.* E do voto constou a seguinte determinação:

(...) voto no sentido de determinar que sejam recalculados os valores dos tributos devidos em relação à glosa das despesas da empresa SETENCO do ano de 2007 a fim de se abaterem os valores que foram pagos nos anos subsequentes em que foram apurados tributos devidos e as despesas objeto de glosa poderiam ter sido depreciadas, além de considerado o efeito da dedução da depreciação no percentual proporcional do próprio ano-calendário da glosa.

O paradigma indicado para esta matéria pode ser obtido no sítio do CARF e não sofreu reforma. A decisão tem a seguinte ementa:

Acórdão nº 1201-002.120

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2010

POSTERGAÇÃO DE RECEITA. AUTUAÇÃO POR OMISSÃO DE RECEITA. IMPOSSIBILIDADE. APURAÇÃO INCORRETA DA BASE DE CÁLCULO. INOBSERVÂNCIA DO ART. 142 DO CTN E DO PARECER COSIT 02/96.

Na hipótese de identificação de postergação do reconhecimento de receita tributável, deve a autoridade fiscal considerar as receitas oferecidas à tributação em períodos posteriores e os valores dos tributos pagos antes da lavratura do auto de infração, hipótese na qual os montantes principais deverão ser excluídos apenas podendo ser cobrado multa e juros.

Quando o TVF demonstra que a autoridade fiscal limitou sua análise apenas ao ano-calendário em que identificou-se a postergação da receita, verifica-se inobservância dos comandos trazidos pelo art. 142 do CTN e Parecer COSIT 02/96.

REDE DE AQUISIÇÃO E UTILIZAÇÃO DE PONTOS PARA CONSUMO. NATUREZA DA OPERAÇÃO. ETAPAS DIVERSAS. DISPONIBILIZAÇÃO E POSTERIOR UTILIZAÇÃO DOS PONTOS. PARTES DISTINTAS. ASSUNÇÃO DE OBRIGAÇÃO. REGIME DE COMPETÊNCIA. MOMENTO DE OCORRÊNCIA DO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL.

Quando a contribuinte disponibiliza, mediante pagamento imediato, pontos aos clientes de seus parceiros comerciais para posterior utilização na aquisição de bens e serviços, tem-se verdadeira operação de assunto de obrigações na qual a contribuinte deve registrar o caixa recebido pelos pontos como um passivo que será liquidado somente no momento de utilização dos pontos pelos clientes e efetivo pagamento dos fornecedores dos bens e serviços adquiridos pelos clientes com a utilização dos pontos.

Nesta hipótese, a receita da contribuinte se concretizará apenas no momento do resgate/utilização dos pontos, em estrita obediência ao Regime de Competência explicado pelo Parecer Normativo CST 58// e ao disposto no art. 43 do CTN que dispõe que a disponibilidade da renda é alcançada apenas quando o direito correspondente é definitivamente incorporado ao patrimônio da pessoa antes do qual não há que se falar em acréscimo patrimonial.

Aqui apreciou-se lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, pela sistemática do lucro real anual, em razão da apuração, no ano-calendário 2010, de diferimento de receita operacional auferida com contratos de comercialização de pontos de fidelização do programa Multiplus. O sujeito passivo invocou a nulidade do lançamento, pois a autoridade fiscal teria tributado a diferença entre a integralidade dos pagamentos realizados em 2010 e os valores oferecidos à tributação, mas teria desconsiderado os valores oferecidos à tributação nos anos seguintes. O voto proferido no paradigma registrou que a contribuinte demonstrou que as receitas não reconhecidas em 2010, foram oferecidas à tributação nos anos de 2011, 2012 e 2013, deixando a auditoria fiscal de observar as regras que determinam a aplicação dos efeitos da postergação:

[...]

No caso em questão, a contribuinte demonstra que além de 2010, o reconhecimento da receita referente ao ingresso de caixa da assim chamada “venda de pontos” ocorrida em 2010, alcançou também os anos de 2011, 2012 e 2013 que foram os períodos em que ocorreram os resgates dos correspondentes pontos Multiplus.

Contudo, o TVF demonstra que a autoridade fiscal limitou sua análise apenas ao ano-calendário de 2010 em gritante inobservância dos comandos trazidos pelo Parecer COSIT 02/96, em especial do item 6.2 que é cristalino ao observar que nesta hipótese de postergação de receita, deve a autoridade fiscal, inclusive, considerar pagamento do

tributo anterior à lavratura do auto de infração, hipótese na qual os montantes principais deverão ser excluídos apenas podendo ser cobrado multa e juros.

[...]

Vemos aqui que a observância das regras contidas no Parecer COSIT n. 02/96 que nada mais é que uma interpretação do contido no decreto-lei 1.598/77, é de observância obrigatória e não facultativa pela autoridade fiscalizadora. A eventual inobservância leva à nulidade do lançamento por vício material.

[...]

Este paradigma se mostra apto a caracterizar a divergência suscitada. Isto porque, de um lado, a decisão recorrida entendeu que, de fato, ocorreu a postergação, mas não seria o caso de nulidade do lançamento que não aplicou seus efeitos, mas apenas de ajuste dos valores exigidos aos efeitos daquela. De outro giro, no paradigma decidiu-se que o lançamento formalizado com inobservância dos efeitos da postergação estaria viciado por erro material na quantificação da matéria tributável, cujo auto de infração trata de omissão de receita, quando o que houve foi a simples postergação.

[...]

Assim, adotando os fundamentos retro transcritos, nos termos do art. 50, §1º da Lei nº 9.784/1999, voto no sentido de conhecer do recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado

Voto Vencedor

Conselheira Edeli Pereira Bessa – Redatora Designada

O I. Relator restou vencido em seu entendimento favorável ao conhecimento do recurso especial da Contribuinte. A maioria do Colegiado compreendeu que o dissídio jurisprudencial não restou demonstrado.

Isto porque o reconhecimento da pretendida *nulidade do auto de infração em razão do não reconhecimento dos efeitos da postergação de pagamento*, na forma expressa no paradigma nº 1201-002.120, tem por pressuposto acusação fiscal com contornos distintos da formulada nestes autos.

É certo, como exposto no exame de admissibilidade, que o Colegiado *a quo* afastou a arguição de nulidade do lançamento, mesmo reconhecendo ser o caso de se proceder ao cálculo de postergação, ao passo que no paradigma afirmou-se, em face do não reconhecimento da postergação de pagamento no lançamento, o necessário reconhecimento da nulidade.

Contudo, no paradigma está consignado, nos trechos antecedentes aos referidos no exame de admissibilidade, abaixo destacados em negrito, que a autoridade lançadora, apesar de afirmar a existência de *afronta ao Princípio da Competência, in casu* por postergação do registro de receitas, formalizou a exigência como mera omissão de receitas, ignorando o tratamento tributário previsto para hipóteses de inobservância do regime de competência. Veja-se:

Apesar de tratada como matéria preliminar pela Recorrente, analiso o presente aspecto como parte integrante do mérito da discussão.

Conforme se depreende da leitura do TVF, a Fiscalização entendeu que a ora Recorrente diferiu de forma equivocada a receita decorrente da "venda de pontos" e por consequência a respectiva tributação.

Aduz a Fiscalização que o tratamento contábil e fiscal adotado pela Recorrente no sentido de postergar o reconhecimento da receita para o momento da utilização ou resgate dos Pontos Multiplus configura afronta ao Princípio da Competência e, além disso, nem poderia cogitar-se de justificar tal tratamento pela aplicação do CPC 30 tendo em vista a obrigatoria observância do Regime Tributário de Transição (RTT) no ano de 2010.

Contudo, diante de tais constatações, a fiscalização procedeu à mera comparação entre o total de ingresso de caixa decorrente da assim chamada venda de pontos e o total de receita oferecida à tributação no ano de 2010.

[...]

Em suma, a autoridade fiscal elaborou auto de infração que seria aplicável ao caso de omissão de receitas e não de postergação que é o presente caso. Isso leva à constatação de que, ainda que a autoridade fiscal tenha razão do ponto de vista do correto tratamento tributário a ser dispensado às atividades da Recorrente, o que será analisado mais adiante, temos que a forma como o crédito tributário foi calculado, acaba por macular a autuação.

Isso porque, o Sr. Fiscal deixou de observar dispositivos legais importantes para fins de determinação da matéria tributável na hipótese de postergação de receita pela contribuinte.

[...]

A leitura dos trechos acima transcritos e destacados deixa claro que a COSIT estabeleceu que a autoridade fiscal deve elaborar cálculo que leve em consideração todos os anos-calendário que foram impactados pela postergação do imposto.

No caso em questão, a contribuinte demonstra que além de 2010, o reconhecimento da receita referente ao ingresso de caixa da assim chamada "venda de pontos" ocorrida em 2010, alcançou também os anos de 2011, 2012 e 2013 que foram os períodos em que ocorreram os resgates dos correspondentes pontos Multiplus.

Contudo, o TVF demonstra que a autoridade fiscal limitou sua análise apenas ao ano-calendário de 2010 em gritante inobservância dos comandos trazidos pelo Parecer COSIT 02/96, em especial do item 6.2 que é cristalino ao observar que nesta hipótese de postergação de receita, deve a autoridade fiscal, inclusive, considerar pagamento do tributo anterior à lavratura do auto de infração, hipótese na qual os montantes principais deverão ser excluídos apenas podendo ser cobrado multa e juros.

[...]

Vemos aqui que a observância das regras contidas no Parecer COSIT n. 02/96 que nada mais é que uma interpretação do contido no decreto-lei 1.598/77, é de observância obrigatória e não facultativa pela autoridade fiscalizadora. A eventual inobservância leva à nulidade do lançamento por vício material.

[...] (destaque dos excertos reproduzidos no exame de admissibilidade do recurso especial)

No acórdão recorrido, a arguição de nulidade foi afastada em face de infração distinta e abordada de forma genérica na defesa, sem aprofundamento acerca dos termos da acusação fiscal:

Por seu turno o recorrente alega que apenas em 2008 não foi apurado lucro tributável e que nos anos subsequentes houve resultado tributável o que não foi levado em conta pela fiscalização. **Entende que se a própria fiscalização entende que as despesas deveriam ser ativadas e que, a partir daí poderiam ser depreciadas, então as**

despesas glosadas deveriam ter reduzido o resultado tributável dos anos subsequentes e que, por isso, estaria caracterizada a nulidade do auto pela incorreta apuração do valor devido.

Neste ponto entendo assistir parcial razão ao recorrente. **Embora entenda que deveria ocorrer o cálculo da postergação dos tributos em face das normas abaixo transcritas, na verdade não parece certo a aplicação de nulidade quanto ao não atendimento a esta sistemática de apuração.** Cabível apenas a correção do procedimento adotado determinando-se o refazimento dos cálculos considerando-se o valor das postergação dos tributos relativos aos períodos subsequentes em que os valores das despesas poderiam ter sido depreciados e onde foi apurado resultado tributável.

[...]

Desta forma temos que, no presente caso, constatando-se que nos anos-calendário de 2009, 2010 e 2011, conforme demonstrado nas DIPJ de fls. 39330 a 39412, houve a apuração de resultado tributável, há de se realizarem os cálculos de postergação do tributo para que sejam reduzidos os montantes relativos aos tributos que foram pagos a mais em razão das despesas que, glosadas no ano de 2007, poderiam ser abatidas como despesas dedutíveis dos anos subsequentes.

Assim, para a realização dos cálculos da imputação proporcional, deverão ser apurados os efeitos relativos aos pagamentos realizados a maior nos anos subsequentes em razão da postergação dos pagamentos e deduzidos dos valores tributáveis apurados, aplicando se, para tal fim os acréscimos de multa e juros moratórios aplicáveis aos tributos pagos em atraso.

Assim, entendendo assistir parcial razão ao recorrente, voto no sentido de determinar que sejam recalculados os valores dos tributos devidos em relação à glosa das despesas da empresa SERTENCO do ano de 2007 a fim de se abaterem os valores que foram pagos nos anos subsequentes em que foram apurados tributos devidos e onde as despesas objeto de glosa poderiam ter sido depreciadas, além de considerado o efeito da dedução da depreciação no percentual proporcional do próprio ano-calendário da glosa. *(destacou-se)*

Note-se que não é justificado o entendimento de que *não parece certo a aplicação de nulidade quanto ao não atendimento a esta sistemática de apuração*. Concorde-se com a pretensão da Contribuinte de *deveria ocorrer o cálculo da postergação dos tributos em face das normas abaixo transcritas*, mas sob a ótica que se tem, no julgamento do recurso voluntário, dos fatos trazidos na acusação fiscal.

A premissa fática do recorrido, portanto, é que *a própria fiscalização entende que as despesas deveriam ser ativadas e que, a partir daí poderiam ser depreciadas*, e não de que houve antecipação de despesas dedutíveis no futuro certo. O paradigma, de outro lado, considera a afirmação fiscal de ter havido postergação do registro de receitas, ou seja, de as receitas tributadas terem sido reconhecidas no lucro tributável em momento futuro e certo.

Considerando que as infrações analisadas nos casos comparados são distintas, é oportuno confirmar, nos autos, se a premissa inicialmente referida a partir do voto condutor do recorrido é a expressa nos autos.

Diz a acusação fiscal neste ponto:

2.2. FORNECEDOR SERTENCO CONSTRUTORA INCORPORADORA LTDA

32. O fornecedor SERTENCO CONSTRUTORA INCORPORADORA LTDA., CNPJ 68.929.306/0001-60, prestou serviços à fiscalizada, no de 2007, no valor total de R\$ 5.037.437,58, de acordo com o demonstrativo apresentado em resposta ao item 7.1 do Termo de Intimação nº 10 (docs. 232 e 242). Parte dos serviços prestados em 2007 foram lançados na linha 4 da ficha 05A, no valor de R\$ 407.958,99, de acordo com o

demonstrativo apresentado em resposta ao item 4 do Termo de Intimação nº 05 (doc. 123 e doc. 136), e parte lançados na linha 31 da ficha 05A, no valor de R\$ 4.629.478,59, devido à alteração no sistema contábil da empresa (doc. 232, item 7). Conforme também se observa no demonstrativo (doc. 340) apresentado na resposta de 13/06/2011 ao Termo de Intimação nº 15 (doc. 315, item 6.3), os valores lançados na linha 4 da ficha 5 são as Notas Fiscais de janeiro a março de 2007, enquanto que os períodos de abril a dezembro de 2007 (R\$ 4.629.478,59) foram lançados na linha 31 - Outras Despesas.

33. Na realocação de 14/12/2011, os valores do período de abril a dezembro de 2007 foram informados ou na linha 4 da ficha 05 A ou na linha 16 da ficha 04A- outros custos, segundo a planilha apresentada (doc. 546) em resposta ao item 5.1 do Termo de Intimação nº22 (doc. 444).

34. Os valores lançados nesse período referem-se a reembolso de despesas do contrato 1830/05 e nota fiscal de prestação de serviços de gerenciamento de obras de construção civil. Solicitou-se ao contribuinte no Termo de Intimação nº 15 que apresentasse o contrato de prestação de serviços e que esclarecesse quais os benefícios esperados com esses serviços e a justificativa para esses serviços estarem compondo as despesas operacionais (doc. 314, item 6.2).

35. Na resposta protocolizada em 13/06/2011 (doc. 315), apresentou o contrato e informou que o benefício esperado era o acompanhamento e desenvolvimento do projeto de reforma do prédio administrativo, e como eram despesas referentes à área administrativa, os valores foram informados na ficha 05A. Como se percebe, na realocação de 14/12/2011, tal justificativa fora esvaziada, já que parte do valor do contrato passou a ser alocado na ficha 04A, como Custo dos Bens e Serviços Vendidos.

36. O objeto do Contrato de Prestação de Serviços sem Exclusividade (doe. 339) é a prestação de serviços de consultoria técnica, fiscalização, gerenciamento de obra, sub-contratação de mão de obra especializada na área de gerenciamento e construção, descritos no Anexo I do contrato.

37. No anexo I consta que as partes entendem como escopo dos serviços a serem prestados, serviços técnicos de apoio à Du Pont através de elaboração e execução de projetos que lhes forem solicitados. Os serviços incluem estudos de avaliação e viabilidade econômica, engenharia básica, engenharia de detalhamento, elaboração de especificações, plantas e desenhos, coordenação de projetos, consultoria técnica, planejamento, assistência à construção e assistência ao início de operações.

38. A Tabela de Categorias Funcionais do contrato inclui: Gerente de Construção, Gerente de Obra, Engenheiro/Supervisor de Construção, Engenheiro/Supervisor de Planejamento, Arquiteto, Inspetor de Qualidade, Orçamentista, Comprador e Gerente Administrativo de Obra.

39. O contrato teve início em 29/11/2005 com prazo previsto de 2 anos, prorrogáveis. Parece claro, assim, que se **tratam de serviços de elaboração de projetos e construções de instalações novas ou de reforma de prédios, cujos valores deveriam ter sido escriturados no Ativo Imobilizado para serem depreciados conforme vida útil prevista e não serem considerados como despesas dedutíveis**. Dessa forma, todo o valor da prestação de serviços, R\$ 5.037.437,58, será glosado na ficha 05A.

40. A dedutibilidade de despesas da pessoa jurídica na apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL depende da sua origem, natureza e do tipo da despesa. As despesas são dedutíveis quando são necessárias para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da pessoa jurídica, usuais ou normais no tipo de operação ou atividade da empresa e quando são comprovadas, conforme o art. 299 do RIR/99:

[...]

41. Os gastos incorridos com os dois fornecedores descritos acima não se enquadram como usuais ou normais para o tipo de atividade desenvolvida pelo sujeito passivo. Ao contrário, **são melhorias, ampliações de caráter extraordinário**. Somente se seu valor

fosse menor que o estipulado pela legislação é que poderia ser deduzido imediatamente como despesa, de acordo com o art. 301 do RIR/99:

[...]

42. Porém, os casos em questão não se enquadram nessas situações. No caso do fornecedor JPNOR ENGENHARIA LTDA. tratava-se de projeto conceitual, engenharia básica e executiva, detalhamento e assistência técnica à construção e montagem, e no caso do fornecedor SERTENCO CONSTRUTORA INCORPORADORA LTDA. **tratava-se de acompanhamento e desenvolvimento do projeto de reforma do prédio administrativo.**

43. As atividades realizadas não se enquadram como de manutenção (que se realizam periodicamente, de forma usual), de maneira que, necessariamente, ampliam ou recuperam a vida útil dos bens. Somente se seu valor fosse menor que o estipulado pela legislação é que poderia ser deduzido imediatamente como despesa, mas não foi esse o caso. **Em vista do caráter das atividades efetuadas pelos fornecedores discutidos, estas devem ser ativadas (contabilizadas no Ativo Imobilizado) e não deduzidas imediatamente como despesas operacionais.** (*destacou-se*)

As ditas *melhorias, ampliações de caráter extraordinário* referidas no projeto de engenharia contratado, portanto, foram afirmadas como de necessária ativação para depreciação *conforme vida útil prevista* e que, de fato, não foi especificada pela autoridade lançadora, até porque a obra em questão sequer havia sido executada. O Colegiado *a quo* admitiu, sem maiores questionamentos, a alegação de que a depreciação já seria dedutível *a partir daí*, determinando o reconhecimento dos valores postergados em face dos recolhimentos ocorridos entre os anos-calendário 2009 e 2011, já que no ano-calendário 2008 não houve recolhimento. Esta decisão, porém, apenas expressa a admissibilidade de prova, produzida pela Contribuinte em defesa, de recolhimento em períodos posteriores, considerados como postergados, mas não que a autoridade lançadora, apesar de constatar a mera antecipação de despesas, promoveu sua glosa sem considerar os efeitos da postergação.

A decisão acerca da validade do lançamento no paradigma está calcada no fato de a autoridade lançadora, apesar de afirmar o mero diferimento de receitas, tributar a infração como omissão de receitas, e não como postergação de recolhimento. O recorrido, como visto, tem em conta apenas uma cogitação, pela Fiscalização, de realização do ativo por depreciação em período futuro e indeterminado, para concluir que *não parece certo a aplicação de nulidade quanto ao não atendimento a esta sistemática de apuração* (postergação), apesar do entendimento de que *deveria ocorrer o cálculo da postergação dos tributos* no julgamento do recurso voluntário.

Evidenciada dessemelhança em pontos determinantes para a distinta interpretação da legislação tributária expressa nos acórdãos comparados, o dissídio jurisprudencial não se estabelece.

De fato, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, o recurso especial somente tem cabimento se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado* outro Colegiado deste Conselho. Por sua vez, para comparação de interpretações e constatação de divergência é indispensável que situações fáticas semelhantes tenham sido decididas nos acórdãos confrontados. Se inexistir tal semelhança, a pretendida decisão se prestaria, apenas, a definir, no caso concreto, o alcance das normas tributárias, extrapolando a competência da CSRF, que não representa terceira instância administrativa, mas apenas órgão destinado a solucionar divergências jurisprudenciais. Neste sentido, aliás, é o entendimento firmado por todas as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como são exemplos os recentes Acórdãos nº 9101-002.239, 9202-003.903 e 9303-004.148, reproduzindo entendimento

há muito consolidado administrativamente, consoante Acórdão CSRF nº 01-0.956, de 27/11/1989:

Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.

Estas as razões, portanto, para NEGAR CONHECIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa