



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

Processo nº 19395.901460/2011-50
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1803-002.468 – 3ª Turma Especial
Sessão de 26 de novembro de 2014
Matéria CSLL - COMPENSAÇÃO
Recorrente SUBSEA 7 GESTAO BRASIL S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2007

EXCLUSÃO EXTEMPORÂNEA DO LUCRO LÍQUIDO. GLOSA EFETUADA. IMPROCEDÊNCIA.

Tratando-se de exclusão do lucro líquido, em período posterior, de valor cuja dedutibilidade, na base de cálculo da CSLL, já era admissível em período anterior, não procede a glosa efetuada, salvo se comprovado que a exclusão extemporaneamente procedida tenha produzido efeito diverso daquele que seria obtido se o ajuste tivesse sido realizado na data prevista.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Cármén Ferreira Saraiva – Presidente

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Cármén Ferreira Saraiva, Meigan Sack Rodrigues, Sérgio Rodrigues Mendes, Fernando Ferreira Castellani, Antônio Marcos Serravalle Santos e Arthur José André Neto.

Relatório

Por bem retratar os acontecimentos do presente processo, adoto o Relatório do acórdão recorrido (fls. 624 a 627):

Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada em face de despacho decisório da autoridade fazendária, por meio do qual foi reconhecido saldo negativo de CSLL em valor insuficiente para homologar integralmente as compensações declaradas pela interessada, acima identificada, nas DCOMP nº 05946.08332.180507.1.3.03-7750, 03123.12766.310507.1.3.03-1277 e 20493.91835.080607.1.3.03-3073.

2. As compensações foram objeto de homologação apenas parcial pela autoridade fazendária, nos termos do Despacho Decisório nº 99/2012 (fl. 496 e seguintes), sob o argumento de que a composição do saldo credor de CSLL informado pela interessada necessitava ser reformada, em função de a escrituração contábil não corroborar as informações prestadas por meio da DIPJ do exercício de 2007.

3. O saldo negativo de CSLL calculado pela interessada montava a R\$ 623.759,60, mas o Despacho Decisório nº 99/2012 da DRF CGZ, reconheceu apenas R\$ 193.908,64, o que se deu amparado no Relatório que o embasou e sob os seguintes argumentos:

3.1. erro de preenchimento da DCOMP 05946.08332.180507.1.3.03-7750, em face de divergência de retenções declaradas em DIRF (fl. 52);

3.2. exclusões indevidas do lucro contábil, realizadas no LALUR, para formação do Lucro Real e da CSLL, em 31/12/2006, no valor de R\$ 11.143.871,25 – segundo análise da fiscalização, devem ser estornados os lançamentos no LALUR de:

- a) Provisão para Assessoria Fiscal R\$ 40.270,86
- a') Provisão para Honorário de Auditoria R\$ 70.861,85
- b) Provisão para INSS R\$ 5.052.723,25
- b') Provisão para SAT R\$ 3.342.646,15
- c) Processo Compensação PIS R\$ 371.301,69
- d) Provisão para Imposto de Renda R\$ 395.593,30
- e) Reserva Baixa Rotatividade R\$ 16.849,20
- f) Faturamento Estimado R\$ 1.853.624,95

4. A fiscalização justificou a exclusão de cada uma das rubricas acima apontadas, da seguinte forma:

a) Provisão para Assessoria Fiscal e Honorário de Auditoria - a empresa controla, na parte B do LALUR, os valores mensais dos pagamentos, sendo, em

31/12/2005, adicionado, na parte A do LALUR, o valor total da rubrica e o mesmo sendo excluído em 31/12/2006.

4.1. segundo a fiscalização, os ajustes no LALUR devem ser de natureza exclusivamente fiscal, não se propondo para “consertar erros da escrituração contábil”, como falta de registro, na escrituração comercial, de custos e despesas operacionais que, necessariamente, devem ser nela registrados, nem as que tenham por objeto complementar valor da mesma natureza, insuficientemente registrado; o Parecer Normativo CST nº 96/78 esclarece que a dedução, no LALUR, de valores que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido, restringe-se àqueles que, em virtude de terem natureza exclusivamente fiscal, não reúnem requisitos para poderem ser registrados na escrituração comercial;

4.2. - Provisão para INSS e para SAT (Seguro de Acidente do Trabalho)

4.2.1. - a) e b) - os registros de exclusão no LALUR (fl. 157) tratam de provisões em função de ajuizamento, pela empresa, de Ação Declaratória (com pedido de antecipação de tutela), em 19/07/2000, requerendo que fosse declarada a inexistência da relação jurídica entre o Autor e o INSS, no que se refere à eficácia dos Decretos 356/91 e 612/92 e, ainda, do artigo 22, II, da Lei 8.212/91 (Seguro de Acidente do Trabalho - SAT), declarando o direito do autor a promover a compensação dos débitos em parcelas vencidas e vincendas das contribuições patronais arrecadadas pelo INSS.

4.2.2. Apesar da extinção da medida liminar, a partir de agosto de 2002, a empresa permaneceu sem realizar o pagamento do SAT, bem como das contribuições vinculadas ao pedido de compensação. Em 2006, a empresa procedeu ao recolhimento de todas as contribuições em atraso, em função do auto de infração emitido pelo INSS, baixando contabilmente as contas de provisões existentes. Os valores de R\$ 5.052.723,25 e R\$ 3.342.646,15, referentes às rubricas de Provisão para INSS e para o SAT, totalizando a quantia de R\$ 8.395.369,40, foram indevidamente excluídos do resultado contábil para fins de apuração do imposto devido e da CSLL.

4.2.3. c) Processo de Compensação de PIS - Trata-se de provisão constituída inicialmente em 2003 e 2004, respectivamente, nos valores de R\$ 131.481,38 (cento e trinta e um mil, quatrocentos e oitenta e um reais e trinta e oito centavos) e R\$ 239.820,31 (duzentos e trinta e nove mil, oitocentos e vinte reais e trinta e um centavos), com a adição dos valores no livro LALUR (fls. 118 e 131). Posteriormente, em 2006, com a negativa de seu Per/Dcomp, a empresa exclui do Lucro Fiscal, através do LALUR (fl. 157), o valor de R\$ 371.301,69 (trezentos e setenta e um mil, trezentos e um reais e sessenta e nove centavos), referente ao montante da compensação indeferida.

4.2.3.1. Para a Fiscalização, os valores apurados a título de PIS deveriam ser apropriados em conta de despesa quando do momento da competência, ou seja, nos anos de 2003 e 2004, não importando se a quitação foi através de pagamento imediato ou através de compensação, como realizado. Concluiu que o valor de R\$ 371.301,69, referente à rubrica Processo Compensação PIS, foi indevidamente excluído do resultado contábil para fins de apuração do imposto devido.

4.2.4. d) Provisão para Imposto de Renda - A empresa considerou, nas exclusões do lucro real em 31/12/2006 (fl. 157), o valor de R\$ 395.593,30 (trezentos e noventa e cinco mil, quinhentos e noventa e três reais e trinta centavos) referente à Provisão para Imposto de Renda.

4.3. Conforme art. 339, § único, do RIR/99, e de acordo com o art. 41 § 2º da Lei 8.981/95, a provisão para imposto de renda não é dedutível para fins de apuração do lucro real. Assim, a exclusão de Imposto de Renda não poderia ser considerada para efeito de apuração do lucro real, sendo, portanto, indevida a exclusão.

4.4. Reserva de baixa rotatividade - a empresa considerou, nas exclusões do lucro real em 31/12/2006 (fl. 157), o valor de R\$ 16.849,20 (dezesesseis mil, oitocentos e quarenta e nove reais e vinte centavos), referente a reserva de baixa rotatividade.

4.5. De acordo com a Lei 6404/76, não há previsão para constituição desta reserva, segundo a fiscalização. Caso a constituição da reserva tenha sido realizada em função de baixa rotatividade de estoques, deveria apresentar nomenclatura de provisão para desvalorização de estoques, devendo seu efeito de despesa no resultado ser adicionado para apuração do lucro real. Assim, é indevida a exclusão desta reserva para fins de apuração do lucro real.

f) A empresa considerou nas exclusões do lucro real, em 31/12/2006, o valor de R\$ 1.853.624,95 (um milhão oitocentos e cinquenta e três mil, seiscentos e vinte e quatro reais e noventa e cinco centavos), referente a faturamento estimado.

4.6. Para a fiscalização, não resta dúvida que a empresa, caso quisesse demonstrar o faturamento previsto ou orçado com o real, deveria adequar esta posição em sua contabilidade, jamais através de distorções no Livro LALUR, diminuindo o resultado fiscal através de uma escrituração não permitida na legislação. Assim, é indevida a exclusão desta rubrica para fins de apuração do lucro real.

5. Recalculando o valor do saldo de IRPJ e de CSLL, a fiscalização cancelou a exclusão do lucro líquido do total de valores glosados, montando a R\$ 11.143.871,25, redefinindo o valor do lucro real, o que levou a um valor de CSLL de R\$ 429.850,88. Deduzindo-se deste a CSLL retida na fonte, de R\$ 623.759,52, encontrou um saldo negativo de CSLL de R\$ 193.908,64.

6. Ciente em 18/05/2012 (fl. 503) do indeferimento da compensação nos termos em que foi declarada, apresentou o contribuinte manifestação de inconformidade na data de 18/06/2012 (fls. 508 e seguintes), alegando em síntese que:

6.1. é tempestiva a peça de defesa;

6.2. os procedimentos adotados pela Subsea7 estão em perfeita sintonia com a legislação, sobretudo no que se refere aos maiores valores objeto de exclusão (Provisão para o INSS e SAT), corretamente provisionados no LALUR;

6.3. quanto aos maiores valores objeto da exclusão, que a fiscalização entende que tal somente poderia se dar em data anterior ao ano de 2006, afirma que o procedimento não gerou qualquer prejuízo ao Erário Público, uma vez que, nos anos anteriores em que apurou imposto a pagar, tal imposto foi efetivamente recolhido;

6.4. quanto aos menores valores objeto da exclusão, entende a defendente que os valores constantes da DIPJ/2007 foram corretamente informados e correspondem à natureza e realidade das operações da Subsea7.

7. Ao fim, pede seja reformado o despacho decisório e reconhecido o direito creditório objeto das DCOMP *sub analise*, além de que seja realizada diligência, nos termos do inciso IV do artigo 16 do Decreto 70.235/72, de modo a determinar a

regularidade das exclusões efetuadas e a correta apuração do direito creditório de saldo negativo de CSLL.

2. A decisão da instância *a quo* foi assim ementada (fls. 622):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DILIGÊNCIA DESNECESSÁRIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO

A autoridade preparadora determinará, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de diligências, inclusive perícias quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

COMPENSAÇÃO. ALEGADO CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. AJUSTE DO LUCRO LÍQUIDO NO LALUR. SALDO NEGATIVO A MENOR. HOMOLOGAÇÃO PARCIAL

A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. Inexistindo certeza e liquidez do crédito, a compensação não deve ser homologada.

AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO. PROVISÕES. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. INADMISSIBILIDADE.

As provisões, quando não dedutíveis, devem ser adicionadas ao lucro líquido para determinação do lucro real, no período-base da contabilização.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

3. Cientificada da referida decisão em 13/06/2013 (fls. 653 – numeração digital - ND), a tempo, em 12/07/2013, apresenta a interessada Recurso de fls. 654 a 663 - ND, instruído com os documentos de fls. 664 a 776 - ND, nele reiterando os argumentos anteriormente expendidos.

Em mesa para julgamento.

Voto

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, Relator

Atendidos os pressupostos formais e materiais, tomo conhecimento do Recurso.

Provisão para Assessoria Fiscal e honorário de auditoria

4. O presente item não foi expressamente impugnado, nem recorrido, motivo pelo qual se mantém a glosa efetuada, para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL.

5. De todo modo, **à falta de maiores esclarecimentos** por parte da Recorrente, não há como se concluir pela validade da exclusão procedida.

Provisão para INSS e SAT

6. Informa a repartição de origem que, em 2006, a empresa procedeu ao recolhimento de todas as contribuições em atraso, em função do auto de infração emitido pelo INSS, baixando contabilmente as contas de provisões existentes. Acrescenta que os valores de R\$ 5.052.723,25 e R\$ 3.342.646,15, referentes às rubricas de Provisão para INSS e para o SAT, totalizando a quantia de R\$ 8.395.369,40, foram indevidamente excluídos do resultado contábil, para fins de apuração do imposto devido e da CSLL (fls. 490 – ND).

7. **Não procede** a glosa efetuada, em vista de se tratar de exclusão do lucro líquido, em período posterior, de valor cuja dedutibilidade, na base de cálculo da CSLL, já era admissível em período anterior, como, aliás, reconhecido pela própria repartição de origem.¹

8. É que “o fato de a empresa não ter observado o regime de competência na apropriação de valores controlados na parte ‘B’ do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) não basta para a não-aceitação da exclusão, se não mostrados prejuízos reais para o fisco com a postergação” (1º Conselho de Contribuintes/7ª Câmara/Acórdão nº 107-06.728, de 21/08/2002, publicado no DOU de 25/11/2002).

9. A esse respeito, reproduz-se ementa de acórdão da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, de nº 101-94.363, de 11 de setembro de 2003, unânime:

¹ "Ficou evidente que, a partir de agosto de 2002, com a respectiva decisão judicial, não havia mais a garantia judicial da suspensão tributária. E também ficou evidente que as contribuições previdenciárias a partir desta data, além de serem devidas, deveriam ser lançadas contabilmente pelo regime de competência, conforme determinado pelo caput do artigo 344 do RIR." (despacho decisório - fls. 503-ND)
[...].

"Novamente a empresa utilizou-se do LALUR para sanar vícios e erros da escrituração contábil, não observando dispositivo legal do regime de competência. Assim, não poderia excluir da base de cálculo tributária valores que deveriam ter transitado pelo resultado em anos-calendários anteriores, e não somente pela ocasião da realização da despesa com a utilização do regime de caixa." (despacho decisório - fls. 504-ND)

IRPJ. EXCLUSÃO DO LUCRO REAL. TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES. PARCELAMENTO. CONSOLIDAÇÃO DE DÉBITOS.

Com o deferimento do pedido de parcelamento, cabe a apropriação, como despesas operacionais ou como exclusão do lucro líquido para a determinação do lucro real, do valor consolidado correspondente aos tributos e contribuições parcelados. Se não foi contabilizado quando da consolidação de débitos como despesas operacionais, a exclusão do lucro real, nos períodos subsequentes, constitui apenas uma postergação de despesas, que favorece a Fazenda Nacional.

10.

Do referido acórdão, colhem-se os seguintes excertos:

Efetivamente, quando deferido o pedido de parcelamento, o débito é consolidado de forma a incluir os valores dos tributos e contribuições e os acréscimos legais, tais como correção monetária, multa e juros de mora, até a data da consolidação e o saldo consolidado substitui as diversas parcelas.

No momento da consolidação, a administração fiscal realiza uma transação com o sujeito passivo, que se compromete efetuar o pagamento das parcelas mensais, e o sujeito passivo pode e deve efetuar a provisão para pagamento dos tributos e contribuições devidos.

Em se tratando de uma transação, o sujeito passivo pode apropriar o valor consolidado como custos ou despesas operacionais, principalmente porque os acessórios que integram o débito consolidado são, quase sempre, maiores que o principal.

[...].

De qualquer forma, se o sujeito passivo poderia apropriar, como custos ou despesas operacionais, por ocasião da consolidação do débito confessado, a exclusão do lucro líquido ou ajuste da base de cálculo, em períodos posteriores, é prejudicial ao sujeito passivo, já que se trata de hipótese de postergação de custos ou despesas.

O procedimento impugnado só poderia constituir infração se, no período da apropriação como custos ou despesas operacionais, a alíquota aplicável for superior ao do período em que poderia ter sido apropriado como custos ou despesas operacionais e, neste caso, o lançamento só poderia ter sido efetuado com observância do Parecer Normativo COSIT nº 02/96.

11. Não se comprovou, por outro lado, que a exclusão extemporaneamente procedida tenha produzido efeito diverso daquele que seria obtido se o ajuste tivesse sido realizado na data prevista, na forma do art. 34 da Instrução Normativa SRF nº 11, de 21 de fevereiro de 1996.

Processo Compensação PIS

12. O mesmo raciocínio do item anterior (Provisão para INSS e SAT) se aplica a este item da autuação.²

13. **Não procede** a glosa efetuada.

Provisão para Imposto de Renda

14. O presente item não foi expressamente impugnado, nem recorrido, motivo pelo qual se mantém a glosa efetuada, para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL.

15. De todo modo, trata-se de provisão considerada **indedutível** pela legislação, não cabendo, pois, a sua exclusão no LALUR sob nenhuma hipótese.

Reserva Baixa Rotatividade

16. O presente item não foi expressamente impugnado, nem recorrido, motivo pelo qual se mantém a glosa efetuada, para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL.

17. De todo modo, trata-se de reserva **não considerada dedutível** pela legislação, não cabendo, pois, a sua exclusão no LALUR sob nenhuma hipótese.

Faturamento Estimado

18. Informa a repartição de origem que “Sendo questionada a empresa acerca do que se tratava a exclusão, foi respondido informalmente que o faturamento estimado era a previsão através de RM, e quando chegavam os boletins de medição com a posição real do faturamento seriam realizados ajustes. Não resta dúvida que a empresa, caso quisesse demonstrar o faturamento previsto ou orçado com o real, deveria adequar esta posição em sua contabilidade, jamais através de distorções no Livro LALUR, diminuindo o resultado fiscal através de uma escrituração não permitida na legislação.”

19. Já a Recorrente esclarece que se trata de contrato celebrado com empresa pública (Petrobrás), cujos valores são oferecidos à tributação quando ocorre o efetivo recebimento, pelo regime de caixa, na forma do art. 409 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999).

20. Conforme se verifica de fls. 162 e 163 – ND, o valor excluído em dezembro de 2006 – e objeto da presente glosa - foi integralmente adicionado em janeiro de 2007, o que vem a **corroborar** a afirmação da Recorrente.

21. De todo modo, ainda que houvesse qualquer incorreção no procedimento da Recorrente, o tratamento adequado seria o da **postergação**, e não o da glosa, pura e simples, da exclusão procedida.

Direito creditório

² "Sendo assim, os valores apurados a título de PIS deveriam ser apropriados em conta de despesa quanto do momento da competência, ou seja, nos anos de 2003 e 2004, não importando se a quitação foi através de pagamento imediato ou através de compensação, como realizado." (despacho decisório - fls. 505-ND)

Processo nº 19395.901460/2011-50
Acórdão n.º **1803-002.468**

S1-TE03
Fl. 795

22. Como decorrência do que acima se decidiu, **retorna** a apuração de base de cálculo negativa da CSLL (fls. 506 - ND), sendo o saldo negativo de CSLL equivalente às retenções na fonte sofridas pela Recorrente e devidamente confirmadas (fls. 507 – ND).

Conclusão

Em face do exposto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de DAR PROVIMENTO AO RECURSO, para reconhecer o direito creditório adicional de R\$ 429.850,96 (R\$ 623.759,60, pleiteado - R\$ 193.908,64, já reconhecido pela repartição de origem – fls. 508 - ND), homologando as compensações pleiteadas até o limite do crédito ora reconhecido.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes