



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

**Processo nº** 19515.000647/2004-00  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1201-001.037 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 8 de maio de 2014  
**Matéria** Auto de Infração de IRPJ e CSLL  
**Recorrente** Construtora Varca Scatena Ltda.  
**Recorrida** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 1999

**DO CRÉDITO FISCAL EXISTENTE**

A dedução do imposto devido referente a saldo credor de IRPJ, de ano-calendário anterior, é processada na própria declaração por opção do contribuinte, podendo ser inclusive pedido sua restituição. Os pedidos de restituição ou compensação de tributos e contribuições federais observando o prazo decadencial, devem ser apresentados de acordo com a legislação específica que regulamenta o tema.

**DO DIFERIMENTO DO RESULTADO NOS CONTRATOS COM O PODER PÚBLICO.**

O valor a ser excluído do lucro líquido para apurar o lucro real é uma faculdade do contribuinte, o que não o vincula caso resolva proceder de outra forma, qual seja deixar de adotar o diferimento, em atendimento ao disposto no artigo 409 do RIR/99:

**IMPACTO DO LUCRO DIFERIDO NA COMPENSAÇÃO DO PREJUÍZO FISCAL**

O limite legal de 30% na compensação de prejuízo fiscal deveria ser calculado sobre o lucro tributável, excluído do valor correto do resultado diferido.

A diferença desconsiderada pela fiscalização acabou por acarretar um impacto fiscal na base de cálculo considerada para lavratura do AI, o que não se sustenta em razão do reconhecimento da possibilidade de dedução do lucro líquido.

**DA POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO TRIBUTO**

Quanto à questão da postergação sob o ponto de vista financeiro é evidente que se houver o aproveitamento do prejuízo fiscal de 100% num determinado

ano e lucro nos anos subsequentes, a empresa pagará os tributos relativos ao aproveitamento acima dos 30% em anos subsequentes.

Contudo, para usufruir desse entendimento o contribuinte deverá demonstrar essa tributação sobre os lucros em períodos subsequentes, juntando as DIPJs, Lalur e outros documentos dos períodos subsequentes.

#### DA SEGREGAÇÃO DOS RESULTADOS

No momento de se discriminar as Adições Declaradas na recomposição do Lucro Real era possível a fiscalização com base nos registros fiscais nos livros de registros dessas operações que envolvem as Sociedades em Conta de Participação fazer o destaque correspondente à Recorrente e às SCPs.

Quanto à CSLL, os mesmos fundamentos se aplicam quanto à tributação e base negativa.

Recurso conhecido e parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o valor de R\$ 3.762.580,45 a título de exclusão do lucro líquido para fins de determinação do lucro real, conforme item 2C do voto, e para restabelecer a compensação de prejuízos fiscais até o limite de 30% sobre a base de cálculo do IRPJ aqui mantida, conforme item 2D do voto.

*(documento assinado digitalmente)*

Marcelo Cuba Netto – Presidente Substituto

*(documento assinado digitalmente)*

Rafael Correia Fuso - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Cuba Netto (Presidente Substituto), Rafael Correia Fuso, Roberto Caparroz de Almeida, Maria Elisa Bruzzi Boechat, Luis Fabiano Alves Penteado e André Almeida Blanco.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração que cobra IRPJ e CSLL do ano calendário de 1999.

Vejamos os detalhes do lançamento através da transcrição do Relatório Fiscal:

*1. NÃO SEGREGAÇÃO DE LUCROS REAIS APURADOS EM SOCIEDADES EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO (SCP):*

*Examinando os livros contábeis e fiscais da empresa pudemos verificar que, no ano calendário de 1999, a empresa fiscalizada participou como sócia ostensiva das seguintes Sociedades em Conta de Participação (SCP): SCP OBRA 110; SCP OBRA 129; SCP OBRA 142; SCP OBRA 146; SCP OBRA 159; SCP OBRA 163; SCP OBRA 166 e SCP OBRA 167.*

*Ora, conforme a norma contida no art. 254, II do RIR/99, os resultados e o lucro real correspondentes à SCP devem ser apurados e demonstrados destacadamente dos resultados e do lucro real do sócio ostensivo, cabendo a este apenas a responsabilidade pelos valores a recolher dos tributos e contribuições devidos.*

*Apesar de ter em sua contabilidade as operações de cada SCP destacadamente, a empresa apurou e declarou um único lucro real na DIRPJ do exercício de 2000, ano calendário de 1999.*

*Por esse motivo, solicitamos a empresa fiscalizada a apresentação da demonstração do lucro real de cada uma SCP destacadamente da do sócio ostensivo, o que foi feito pela VARCA, após o início da ação fiscal e após esta nossa solicitação, quando foram apresentadas cópias dos Livros de Apuração do Lucro Real, com os seguintes valores:*

*(...)*

*Sobre os lucros reais apurados nas SCP's, a empresa sócia ostensiva (VARCA) declarou o IR a Pagar devido pelas SCP no valor de R\$ 192.243,00 e a CSLL a Pagar devida pelas SCP, no valor de R\$ 189.066,00, conforme constam das Fichas 13A, Linha 19 e da Ficha 30, Linha 32, da respectiva DIRPJ do ano calendário de 1999.*

*Todavia, não apurou a sócia ostensiva nenhum valor a pagar de IRPJ e CSLL devido por ela própria, o que não se justifica, pelas irregularidades apuradas a seguir descritas.*

*2. IRREGULARIDADES APURADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL E NA APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DA SÓCIA OSTENSIVA CONSTRUTORA VARCA SCATENA LTDA:*

*2.1. LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO DECLARADO A MENOR*

*A empresa sócia ostensiva (VARCA) declarou a menor o Lucro Líquido antes do IRPJ para efeito de determinar o lucro real. A irregularidade deveu-se ao fato de não ter sido observado a independência dos resultados e lucros reais das 410 sociedades,*

*conforme determina a norma do art. 254, inciso II do RIR199, visto que foram declarados os resultados auferidos e lucros reais das sociedades SCP da sócia ostensiva de forma consolidada, conforme acima citado:*

*Lucro Líquido antes do IRPJ Contabilizado 5.829.940,65*

*Lucro Líquido antes do IRPJ Declarado 5.747.784,86*

*Lucro Líquido Antes do IRPJ Não Declarado 82.155,79*

## **2.2. ADIÇÕES DECLARADAS A MENOR:**

### **2.2.1. DESPESAS INDEDUTÍVEIS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL CONTRIBUIÇÕES AO PIS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa:**

*A empresa deixou de adicionar ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, os valores apropriados na conta 313020013, no ano de 1999, da contribuição ao PIS, cuja exigibilidade encontrava-se suspensa nos termos do inciso VI do art. 151 da Lei nº 5.172/66 (CTN), por força de medida liminar concedida na ação cautelar nº 96.0016400-2, ajuizada na 21a. Vara da Justiça Federal de São Paulo.*

*Por esta razão o valor apurado abaixo está sendo adicionado ao lucro líquido por esta fiscalização:*

*(...)*

### **LUCRO REALIZADO NO ANO E DECORRENTE DE CONTRATOS COM ENTIDADES GOVERNAMENTAIS**

*A empresa deixou de adicionar ao lucro líquido, no ato da determinação do lucro real, o lucro realizado no ano de 1999 pertinente a contratos firmados entre a sócia ostensiva VARCA e entidades governamentais (excluído na apuração do lucro real de 1998), no valor de R\$ 157.179,11, conforme registrado na parte B do Livro de Apuração do Lucro Real do ano de 1999. Registre-se que o referido valor só foi adicionado ao lucro líquido na nova demonstração do lucro real efetuada após o início da ação fiscal.*

## **2.3. EXCLUSÕES DECLARADAS A MAIOR:**

### **2.3.1. EXCLUSÕES REFERENTES A LUCROS REAIS APURADOS EM SOCIEDADES EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO (SCP):**

*Intimada a demonstrar os valores excluídos na Demonstração do Lucro Real, a empresa esclareceu que o valor de R\$ 3.331.112,00, informado como Outras Exclusões na Ficha 10 A — Demonstração do Lucro Real, Linha 29 e na Ficha 30 — Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, Linha 19, da respectiva DIRPJ do ano calendário de 1999, se refere a lucros diferidos e auferidos pela própria Varca e pelas Sociedades em Conta de Participação (SCP), nos seguintes valores:*

*(...)*

*Quanto ao valor de R\$ 2.870.288, a empresa apresentou demonstrativo do diferimento do lucro referente a contratos firmados com entidades governamentais (vide anexo), em conformidade com legislação pertinente (art. 409 do RIR/99 21/79), portanto foi considerado como comprovado e IN. No entanto, os valores excluídos e referentes a lucros auferidos pelas SCP's só podem ser computados (como de fato o foram) na determinação do lucro real das próprias SCPs, em razão da independência dos resultados e lucros reais das sociedades, conforme determina a norma do art. 254, inciso II do RIR/99.*

*Portanto, a exclusão no valor de R\$ 428.700,00 (composta pelos valores de R\$ 159.567,00, R\$ 225.276,00 e R\$ 43.857,00), efetivada na determinação do lucro real da sócia ostensiva, é totalmente indevida, pelo que será glosada.*

### **3. COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO FISCAL E DE BASE DE CALCULO NEGATIVA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO**

*Após os ajustes acima, restou provada a compensação indevida de prejuízo fiscal e a compensação indevida de base de cálculo negativa da Contribuição Social Sobre o Lucro, no ano calendário de 1999, visto que a empresa não observou o limite de compensação de 30% do lucro líquido, ajustado pelas adições e exclusões, previstas e autorizadas pelas legislações do Imposto de Renda e da Contribuição Social Sobre o Lucro, conforme apurado no Demonstrativo da Compensação de Prejuízos Fiscais e no Demonstrativo de Bases Negativas da CSLL, anexo ao Auto de Infração lavrado nesta data.*

*No citado Demonstrativo de Bases Negativas da CSLL também foi apurada compensação indevida de base negativa da Contribuição Social Sobre o Lucro, decorrente de insuficiência de saldo de base de cálculo negativa da contribuição sobre o lucro de períodos anteriores.*

*Compensação indevida de prejuízo fiscal (IRPJ) por inobservância do limite de 30%: R\$ 1.584.259,67*

*Compensação indevida de base negativa (CSLL) por inobservância do limite de 30%: R\$ 1.554.991,09*

*Compensação indevida de base negativa (CSLL) por insuficiência de saldo anterior: R\$ 36.898,38.*

*O Auto de Infração foi lavrado em 24/03/2004, sob as seguintes imputações:*

**001 - GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE. INOBSERVÂNCIA DO LIMITE DE 30%.**

*Compensação indevida de prejuízo fiscal, tendo em vista a inobservância do limite de compensação de 30% do lucro líquido, ajustado pelas adições e exclusões previstas e autorizadas pela legislação do Imposto de Renda, conforme*

*apurado no Demonstrativo da Compensação de Prejuízos Fiscais e descrito no Termo de Verificação Fiscal, que passa a fazer parte deste Auto de Infração.*

**002 - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. LUCRO REALIZADO DECORRENTE DE CONTRATOS COM ENTIDADES GOVERNAMENTAIS.**

*Falta de adição ao lucro líquido, na determinação do lucro real, do lucro realizado no ano de 1999, pertinente a contratos firmados com entidades governamentais, e que foi excluído na apuração do lucro real de 1998, apurado na parte B do Livro de Apuração do Lucro Real do ano de 1999, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, que passa a fazer parte deste Auto de Infração.*

**003 - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES COM EXIGIBILIDADE SUSPensa.**

*Falta de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, dos valores apropriados como despesas no ano de 1999, a título de contribuição ao PIS, cuja exigibilidade encontrava-se suspensa nos termos do inciso VI do art. 151 da Lei nº 5.172/66 (CTN), conforme descrito e demonstrado no Termo de Verificação Fiscal, que passa a fazer parte deste Auto de Infração.*

**004 - EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. EXCLUSÕES INDEVIDAS - LUCROS DE SOCIEDADES EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO (SCP).**

*Exclusão indevida na determinação do Lucro Real do ano calendário de 1999, a título de lucros diferidos e pertinentes a contratos firmados com entidades governamentais, auferidos por Sociedades em Conta de Participação (SCP), em virtude da exclusão não estar autorizada pela legislação do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, que passa a fazer parte deste Auto de Infração.*

**005 - RESULTADOS OPERACIONAIS NÃO DECLARADOS.**

*A empresa declarou valor a menor do Lucro Líquido antes do IRPJ, para efeito de determinar o lucro real, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, que passa a fazer parte deste Auto de Infração.*

*Falta de adição ao lucro líquido, na determinação do lucro real, do lucro realizado no ano de 1999, pertinente a contratos firmados com entidades governamentais, e que foi excluído na apuração do lucro real de 1998, apurado na parte B do Livro de Apuração do Lucro Real do ano de 1999, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, que passa a fazer parte deste Auto de Infração.*

**FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL.**

*Falta de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, dos valores apropriados como despesas no ano de 1999, a título de contribuição ao PIS, cuja exigibilidade encontrava-se suspensa nos termos do inciso VI do art. 151 da Lei nº 5.172/66 (CTN), conforme descrito e demonstrado no Termo de Verificação Fiscal, que passa a fazer parte deste Auto de Infração.*

#### **FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL.**

*Exclusão indevida na determinação do Lucro Real do ano calendário de 1999, a título de lucros diferidos e pertinentes a contratos firmados com entidades governamentais, auferidos por Sociedades em Conta de Participação (SCP), em virtude da exclusão não estar autorizada pela legislação do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, que passa a fazer parte deste Auto de Infração.*

#### **CSLL - BASE DE CALCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CALCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES.**

*Compensação indevida de base negativa da contribuição social sobre o lucro, tendo em vista a inobservância do limite de compensação de 30% do lucro líquido, ajustado pelas adições e exclusões previstas e autorizadas na legislação da Contribuição Social sobre o Lucro, conforme apurado no Demonstrativo de Bases Negativas da CSLL e descrito no Termo de Verificação Fiscal, que passa a fazer parte deste Auto de Infração.*

#### **CSLL - BASE DE CALCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CALCULO NEGATIVA. SALDO INSUFICIENTE DE BASE DE CALCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES.**

*Compensação indevida de base negativa da contribuição social sobre o lucro, tendo em vista insuficiência do saldo anterior de base de cálculo negativa da contribuição sobre o lucro, conforme apurado no Demonstrativo de Bases Negativas da CSLL e descrito no Termo de Verificação Fiscal, que passa a fazer parte do Auto de Infração.*

*A Empresa tempestivamente apresentou impugnação protocolada em 23/04/2004 (fls.199 a 232), trazendo basicamente os seguintes argumentos:*

#### **PRELIMINARMENTE**

*Afirma que a autuação é nula, pois, a fiscalização cientificou a lavratura do Auto de Infração à pessoa que não é nem representante legal ou procuradora da Impugnante, Sr. João Lopes Garcia. Informa que está previsto no artigo 23, do PAF, que "far-se-á a intimação pelo autor do procedimento ou agente do órgão preparador, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto".*

*Menciona também, que o artigo 238, do CPC, prevê que "não dispondo a lei de outro modo, as intimações serão feitas às partes, aos seus representantes legais e aos advogados pelo correio ou, se presentes em cartório, diretamente pelo escrivão ou chefe da secretaria".*

*Alega, também, que a postura adotada pelo Sr. AFRF carece de legitimidade tendo em vista os lamentáveis equívocos cometidos quando da sua lavratura. Passa a, resumidamente, apontar tais erros que são discutidos quando da abordagem do mérito da autuação, dizendo demonstrar a total precariedade do AI, em face da adoção de critérios que se afastam do correto procedimento administrativo.*

### **MÉRITO**

#### *Da Recomposição das Exigências a Título de IRPJ e CSLL.*

*Alega que a fiscalização não considerou, na lavratura do AI, os créditos fiscais de IRPJ e CSLL, correspondentes a R\$ 315.519,40 e R\$ 29.000,00, respectivamente, devidos pela Impugnante. Informa que tais créditos são originários de IRRF sobre aplicações financeiras e sobre serviços, bem como IRPJ e CSLL recolhidos a maior, relativos aos anos-calendário de 1996 a 1998.*

*A Impugnante anexa cópias de documentos para comprovar a existência destes créditos e provar que não foram utilizados em períodos subsequentes.*

*Destaca que, "a exigência de IRPJ e CSLL relativa ao ano-calendário de 1999 só se legitima quando feita com o confronto dos créditos de anos-calendário anteriores" e que "assim, conclui-se que o Sr. AFRF, adotando uma postura extremamente cômoda e com fins meramente arrecada tórios, não se preocupou em apurar a existência dos créditos, que poderiam evitar, assim, a lavratura de um AI manifestamente improcedente".*

*Aponta outro erro da fiscalização, que excluiu do resultado tributável, tanto para o IRPJ como para CSLL, o valor de R\$ 2.870.288,00 decorrente de diferimento de lucro com contratos firmados com entidades governa is, quando o correto seria o valor de R\$ 3.762.580,45, conforme demonstrado nos balancetes e planilha anexados.*

*Declara que, "o valor informado de R\$ 2.870.288,00 foi considerado no momento da compensação integral dos prejuízos fiscais e das bases de cálculo negativas da CSLL, todavia, uma vez imposta a trava de 30% do lucro, há que se considerar o correto valor de R\$ 3.762.580,45 (total de rendimentos diferidos recebidos durante o ano-calendário 1999)".*

*Efeitos de postergação Alega que a fiscalização não levou em consideração o fato de que a compensação de prejuízos e bases negativas da CSLL acima de 30%, pode não implicar em cobrança de tributos, se tiver ocorrido somente postergação de pagamento.*

*Destaca que, quando o contribuinte utiliza todo o prejuízo fiscal, sem trava, eventuais lucros nos anos seguintes acabam sendo tributados integralmente, e o fisco apenas perde o efeito financeiro dos pagamentos, não ocorrendo a perda de tributos. Diz que a fiscalização estaria obrigada a recompor toda a apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, da forma estabelecida pelo PN COSIT nº 02/96 e não simplesmente glosar o valor compensado a maior.*

*Da Ilegalidade da Exigência a Título de IRPJ. Da Incorreta Apuração do IRPJ.*

*Alega que a fiscalização não atendeu o que ela própria destacou no Termo de Verificação, ou seja, "os resultados e o lucro real correspondentes às SCP devem ser apurados e demonstrados destacadamente dos resultados e do lucro real do sócio ostensivo". Informa que não foi segregado o valor de R\$ 350.226,00, referente a adições ao lucro líquido para apuração do lucro real. Declara que deste valor, R\$ 166.066,63 corresponde à Impugnante e R\$ 184.159,37 às SCP's.*

*Destaca que, a fiscalização utilizou critério equivocado, apurando suposto débito incorretamente e maculando o lançamento tributário. Reitera as decisões transcritas do Conselho de Contribuintes, que "evidenciam o cancelamento das exigências fiscais quando comprovado o erro na apuração do crédito tributário".*

*Da Ilegalidade da Exigência a Título de CSLL. Da Dedutibilidade dos Valores com Exigibilidade Suspensa.*

*Alega que a Lei nº 7.689/88 e Lei nº 8.981/95 não prevêem a indedutibilidade, com relação à CSLL, de despesas com tributos cuja exigibilidade esteja suspensa. Logo, a fiscalização não poderia adicionar ao lucro líquido para apuração da base de cálculo o valor de recolhimento do PIS, cuja exigibilidade encontrava-se suspensa por força de medida liminar.*

*Do Direito*

*Compensação de 1/3 da COFINS com a CSLL.*

*Alega que a fiscalização não levou em consideração os recolhimentos realizados no período de 02/99 a 12/99, a título de COFINS, à alíquota de 3%. Alega que o Governo Federal, por meio da Lei nº 9.718/98, alterou significativamente a legislação relativa à apuração e ao recolhimento desta contribuição, incluindo outras receitas e, ainda, majorando a alíquota de 2% para 3%. Além, disso, destaca que, o § 1º, do artigo 8º desta lei, permitiu que as empresas compensassem até um terço (1/3) da COFINS efetivamente paga, ou seja, exatamente o montante correspondente à majoração da alíquota, com a CSLL devida. Afirma que a fiscalização, quando da lavratura do Auto de Infração, deixou de abater em seu cálculo o recolhimento efetuado pela Impugnante da COFINS, conforme planilha e DARF's anexados.*

*Da Incorreta Apuração da CSL.*

*Alega que a fiscalização, aqui também, não separou os valores que se referiam à Impugnante e às SCP's. Considera o valor de R\$ 6.052.992,11 como lucro líquido antes da CSLL, sem segregar o valor de R\$ 5.996.007,28 correspondente Impugnante e R\$ 56.984,83 correspondente às associadas.*

*Outro equívoco apontado pela Impugnante refere-se ao fato não ter sido considerado na apuração da CSLL, a proporcionalidade exigida para os meses-competência 01/99 a 04/99 (aplicação da alíquota de 8%) e os meses-competência 05/99 a 12/99 (aplicação da alíquota de 12%).*

*Destaca que a fiscalização informou que apurou a CSLL, levando em consideração o disposto na parte final, do inciso I, do Ato Declaratório nº 3/00, ou seja, "com base nos resultados apurados mediante balanços ou balancetes levantados nos períodos de janeiro a abril e aplicar a alíquota de oito por cento sobre a base apurada, e de janeiro a dezembro a aplicar a alíquota de doze por cento sobre a diferença entre as bases de cálculo apuradas"; entretanto não foi esse o cálculo efetuado pela fiscalização.*

*Da Legitimidade da Compensação Integral dos Prejuízos Fiscais/Bases de Cálculo Negativas da CSLL.*

*A Impugnante diz que, caso esta Turma julgadora venha a considerar que o procedimento adotado pela fiscalização esteja correto, o previsto nos artigos 42 e 58, da Lei nº 8.981/95 e 15 e 16, da Lei nº 9.065/95, é totalmente ilegal e entra em detalhes das razões de não poder ser limitada a compensação dos prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL a 30% do resultado tributável.*

*Da Necessidade de Realização de Diligência.*

*Finalizando, a Impugnante diz que se esta Turma de julgamento entender que não ficou comprovada a argumentação suscitada na presente impugnação.*

A DRJ de São Paulo entendeu por manter em parte o lançamento fiscal, conforme ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 1999 AUTO DE INFRAÇÃO NULO. IRPJ E CSLL.*

*Não existindo os pressupostos previstos em Lei para considerar Auto de Infração nulo, não há como assim considerá-lo. Considera-se, o Contador, como pessoa com poderes para tomar ciência do Auto de Infração.*

*SALDO CREDOR DE IRPJ E CSLL.*

*Os saldos credores de anos-calendário anteriores são passíveis de compensação na declaração ou de pedido de compensação ou restituição, em processo específico, atendendo a legislação aplicável.*

*TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa.*

*No caso da CSLL a legislação não previa a impossibilidade de registrar contabilmente o PIS, com exigibilidade suspensa, como despesa dedutível para apuração do resultado tributável. Lançamento exonerado.*

*BASE DE CÁLCULO DA CSLL.*

*Provido que foi considerado valor a maior da base de cálculo para proceder ao lançamento de ofício, exonera-se parteja exigência.*

*INCONSTITUCIONALIDADE.*

*A autoridade administrativa incompetente para apreciar arguição de inconstitucionalidade de lei.*

*COMPENSAÇÃO IRPJ e CSLL. LIMITAÇÃO DE 30%. POSTERGAÇÃO.*

*A glosa de compensação de prejuízo fiscais e bases negativas da CSLL superiores ao limite de 30%, na apuração do resultado tributável, não configura hipótese de postergação de tributo.*

Portanto, a decisão da DRJ cancelou os seguintes lançamentos:

*Decorridos os trâmites administrativos, a 4ª Turma da DRJ-SPOI julgou parcialmente procedente o lançamento, apenas determinando o cancelamento das seguintes exigências:*

*a) CSLL decorrente da glosa do valor de R\$ 66.530,52, referente à contribuição ao PIS, com exigibilidade suspensa por medida liminar concedida na Ação Cautelar nº 96.0016400-2, excluído na apuração do lucro líquido (item 1.b);*

*b) CSLL decorrente da desconsideração de 1/3 do valor recolhido a título de COFINS, no período de 02/99 a 12/99; e c) CSLL decorrente do equívoco da adição do valor de R\$ 56.984,83, correspondente ao lucro líquido das SCPs.*

Não há Recurso de Ofício.

A contribuinte foi intimada em 10/04/2008, e apresentou Recurso em 12/05/2008, alegando em síntese que:

*A - DO CREDITO FISCAL EXISTENTE (item 2b)*

*Muito embora o v. acórdão entenda que a fiscalização agiu corretamente ao desconsiderar o crédito fiscal existente quando do lançamento de IRPJ e CSLL, tal exigência não merece prosperar.*

*Conforme exposto, tais créditos são oriundos de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre aplicações financeiras e sobre serviços, bem como de IRPJ e CSLL recolhidos a maior*

*pela RECORRENTE, relativos aos anos-calendário de 1996 a 1998 (Doc. 03, da Impugnação).*

*Vale dizer que a veracidade dos créditos foi comprovada pela juntada dos Informes de Rendimentos de Aplicações Financeiras e dos DARFs que demonstram os recolhimentos a maior a título de IRPJ (Doc.04, da Impugnação) e CSLL (Doc. 05, da Impugnação), os quais não foram utilizados em períodos subsequentes, conforme atestam os Livros Razões (Doc. 06, da Impugnação).*

*Inclusive, o v. acórdão sequer questionou a legitimidade dos referidos créditos.*

*De fato, no momento da autuação, estavam presentes todos os elementos necessários para que o AFRF, ou a própria DRJ, reconhecessem e efetuassem a compensação com os créditos tributários existentes.*

*Considerando que a fiscalização atestou a existência dos créditos tributários, ao calcular o montante do tributo devido, deveria compensá-lo com o saldo credor fiscal.*

*Como pode se notar, é indiscutível que o AFRF deveria ter levado em consideração a existência dos créditos relativos aos anos-calendário anteriores, inclusive pelo fato de estar recompondo a base de cálculo relativa ao ano calendário de 1999.*

*Ou seja, a exigência de IRPJ e CSLL relativa ao ano-calendário 1999 só se legitima quando feita com o confronto dos créditos de anos-calendário anteriores.*

*Não é bastante dizer que, nos casos inversos, onde a Receita Federal do Brasil verifica débitos em nome das pessoas jurídicas, a compensação de ofício é prontamente efetuada.*

*Com efeito, antes de proceder restituição ou ao ressarcimento de crédito dos contribuintes para com a Fazenda Nacional, relativo aos tributos e contribuições de competência da União, a Autoridade Fiscal, para promover a restituição ou o ressarcimento, deverá verificar a existência de débito em nome do contribuinte no âmbito da RFB e da PGFN.*

*Ora, se por um lado a compensação de ofício é realizada, por outro o AFRF tem o dever de considerar o que foi indevidamente recolhido pela RECORRENTE, para efetuar o lançamento do respectivo valor devido.*

#### ***B — DO DIFERIMENTO DO RESULTADO (item 2.c)***

*O v. acórdão não considerou o real resultado a ser diferido (R\$ 3.762.580,45), alegando que a própria RECORRENTE, em atendimento à fiscalização, informou o valor de R\$ 2.870.288,00.*

*Com todo o respeito, não pode a DRJ limitar-se a dizer que, no momento da fiscalização, a RECORRENTE informou que o resultado passível de diferimento era de R\$ 2.870.288,00.*

*O processo administrativo foi criado justamente para suprimir os equívocos, erros e desencontros de informações havidos entre a Autoridade Fiscal e os contribuintes.*

*De fato, a RECORRENTE disponibilizou todos os documentos necessários à verificação do real resultado passível de diferimento, ressaltando tais argumentos, inclusive, em sede de Impugnação.*

*Conforme demonstra os balancetes da RECORRENTE referentes ao ano-calendário 1999 (Doc. 07, da Impugnação), bem como da planilha de composição do lucro diferido (Doc.08, da Impugnação), é indiscutível que o valor a ser excluído é de R\$ 3.762.580,45.*

*Aliás, a RECORRENTE requereu diligência para verificação de quaisquer alegações que, no entendimento da DRJ, não fossem comprovadas.*

*Portanto, a DRJ deveria analisar a questão com base nos argumentos e documentos apresentados, a fim de evitar tributação indevida da RECORRENTE.*

*Isso significa que, tanto o AFRF quanto a própria DRJ, não observaram o princípio da verdade material.*

*O real resultado decorrente dos contratos realizados com entidades governamentais está contabilizado, e foi disponibilizado As Autoridades, desde o momento da sua ocorrência.*

#### **C - DO IMPACTO DO LUCRO DIFERIDO NA COMPENSAÇÃO DO PREJUÍZO FISCAL (item 2.d)**

*Além de afetar tremendamente o quantum devido, a descon sideração da diferença do resultado passível de diferimento impactou no lançamento sobre a compensação dos prejuízos fiscais acima do limite legal de 30%.*

*Isso porque, o limite legal de 30% deveria ser calculado sobre o lucro tributável, excluído do valor correto do resultado diferido (R\$3.762.580,45).*

*Logo, a diferença de R\$ 892.292,45 (desconsiderada pela Autoridade Fiscal) acabou por acarretar um impacto de R\$ 267.687,74 na base de cálculo considerada para lavratura do AI.*

*Resta por óbvio, portanto, que ocorreu erro na apuração do IRPJ e da CSLL, razão pela qual o AI deve ser totalmente cancelado.*

*Deste modo, pelo fato do crédito tributário a título de IRPJ e CSLL ter sido apurado incorretamente e, conseqüentemente, sendo descabida a pretensão fiscal que o embasou, o presente AIIM deve ser cancelado.*

#### **D - DA POSTERGACÃO (item 2.e)**

*O v. acórdão fundamenta que o prejuízo fiscal apurado em períodos anteriores não é elemento do conceito de renda. Pelo contrário, é um benefício fiscal concedido aos contribuintes.*

*Ou seja, os fatos geradores do IRPJ e da CSLL relacionam-se com um período de apuração e os resultados negativos acumulados possuem relação com outros períodos de apuração.*

*Com tais afirmações, a DRJ pretende esclarecer o seu entendimento no sentido de que a ausência de recolhimento do tributo por conta da compensação dos prejuízos fiscais e bases negativas acima do limite legal não pode ser considerada postergação do pagamento dos tributos, como se os períodos de apuração fossem completamente independentes.*

*Primeiramente é importante esclarecer que o IRPJ e a CSLL são tributos cujo fato gerador é complexo, ou seja, abrange diversos atos ou situações jurídicas ao longo de um período.*

*Isso não significa que um período de apuração (exercício fiscal anual) seja um delimitador absoluto da evolução patrimonial da empresa.*

*O período fiscal anual estabelecido pela legislação tributária é uma convenção criada para possibilitar e facilitar a cobrança do IRPJ e CSLL devidos, não podendo afastar a natureza dos fatos geradores dos tributos.*

*Ao incidirem sobre a Renda e o Lucro Líquido da empresa, tais tributos incidem sobre o patrimônio líquido da empresa.*

*A observância do Princípio da Continuidade é indispensável à correta aplicação do Princípio da Competência, por se relacionar diretamente à formação do resultado e de constituir dado importante para aferir a capacidade futura de geração de resultado.*

*Pretender desconsiderar que o lucro líquido e o lucro real auferidos decorrem da continuidade das atividades da empresa ao longo de sua existência é ignorar a própria essência pregada pelos princípios contábeis e comerciais.*

*Logo, não há que se falar em independência dos exercícios, desconsiderando os demais como se as mutações patrimoniais das empresas não prolongassem no tempo.*

*Tanto é verdade que, com exceção do limite legal de 30%, a própria legislação fiscal não impõe limite temporal para o aproveitamento do prejuízo fiscal acumulado. De fato, com o advento da Lei nº 9.065/95, o saldo do prejuízo fiscal acumulado deixa de ter prazo decadencial para compensação.*

*E essa limitação só não existe, pois o próprio legislador concorda que o fato gerador do IR é complexo e se perpetua no tempo enquanto a atividade da empresa continuar.*

*É indiscutível que quando o contribuinte se utiliza de todo o prejuízo fiscal, sem trava, eventuais lucros nos anos seguintes acabam sendo tributados integralmente, ou seja, o Fisco apenas*

*perde o efeito financeiro do fluxo de pagamentos, mas não há perda de tributos.*

*Resta concluir, portanto, que o Al deve ser totalmente cancelado, face a inobservância do Sr. AFRF ao disposto no Parecer Normativo nº 02/96.*

*Isso porque, a compensação dos prejuízos fiscais e bases negativas acima da trava de 30% não acarreta falta de pagamento de tributo, mas apenas a sua postergação, de modo que o que pode ser cobrado é apenas o efeito financeiro dessa postergação.*

#### *E - DA SEGREGAÇÃO DOS RESULTADOS (item 2.f)*

*A DRJ afirma que não houve vício no cálculo da fiscalização, uma vez que a mesma intimou a RECORRENTE para que apresentasse o demonstrativo de adições e exclusões, detalhando os valores informados na Demonstração do Lucro Real, relativamente ao ano-calendário de 1999, tanto para a RECORRENTE como para as SCPs.*

*Alega, ainda, que a resposta fornecida pela RECORRENTE destacou os itens e valores que compunham o valor total adicionado.*

*Entretanto, manteve o lançamento sob o argumento de que o valor informado pela RECORRENTE, como sendo correspondente à sua parte, não foi detalhado pelos itens que o compõem.*

*Ora, se por um lado a DRJ afirma que a RECORRENTE não detalhou os valores que compõem a sua parcela do resultado, por outro assume que a RECORRENTE apresentou à fiscalização os itens e valores que compunham o valor total adicionado.*

*Ou seja, a DRJ confessa que a fiscalização tinha elementos suficientes para observar a regra do art. 254, II, do RIR/99, mas se escusa de cancelar o lançamento por conta de uma suposta ausência de detalhamento do resultado relativo apenas à própria RECORRENTE.*

*Entretanto, ainda que se admita que a RECORRENTE não tenha detalhado os itens que compõem a sua parcela do resultado, tal procedimento não ofende o art. 254, II, do RIR/99, tampouco impede a fiscalização de verificar qual a parcela da RECORRENTE e das SCPs.*

*O fato é que no momento de discriminar as Adições Declaradas na recomposição do Lucro Real, o total apurado foi de R\$ 350.226,00 (conforme Termo de Verificação do Al). Vale dizer, o cálculo elaborado pelo AFRF não destacou o montante relativo as SCPs e a RECORRENTE.*

*Ou seja, não houve segregação do valor de R\$ 350.226,00 (R\$166.066,63 correspondente a RECORRENTE e R\$184.159,37*

*correspondente as SCPs), contrariando o preceito do art. 254, II, do RIR199, citado pela própria D. Autoridade Fiscal no Termo de Verificação Fiscal.*

*Resta por óbvio, portanto, que o Sr. AFRF utilizou o critério equivocado, apurando o suposto débito incorretamente e maculando, por via de consequência, o lançamento tributário.*

*Logo, não restam dúvidas que o Al ora impugnado não merece prosperar pois, em face do procedimento adotado pelo SR. AFRF, o crédito tributário a título de IRPJ foi apurado incorretamente.*

*Por fim, solicitou a baixa do processo em nova diligência para apuração dos pontos levantados neste recurso.*

Em sessão de julgamento dessa Colenda Turma em outubro de 2012, entenderam por bem baixar os autos em diligência, conforme voto abaixo transcrito:

*Diante do exposto, determino a baixa dos autos em diligência, para intimar o contribuinte a demonstrar que nos anos subsequentes a 1999 houve a tributação dos valores relativos à parcela que excedeu a compensação do prejuízo fiscal e base negativa quanto ao limite de 30%.*

A contribuinte, a despeito de ter sido intimada da solicitação da comprovação, apresentou apenas as DIPJs de 2000 a 2005, apontando que apenas em 2001 (ano calendário), houve apuração de Lucro.

Este é o Relatório!

## Voto

Conselheiro Rafael Correia Fuso

O Recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais, por isso o conheço.

Não existindo matéria preliminar, passemos ao mérito.

### **DO CREDITO FISCAL EXISTENTE (item 2b)**

Quanto à questão da necessidade de se olhar e considerar os créditos fiscais existentes, visto que tais créditos são oriundos de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre aplicações financeiras e sobre serviços, bem como de IRPJ e CSLL recolhidos a maior pela recorrente, relativos aos anos calendário de 1996 a 1998, com todo o respeito aos argumentos do contribuinte, mas a decisão da DRJ não merece reparos.

Isso porque tais créditos anteriores não vinculam o auditor fiscal a considerá-los, há meios próprios para o ressarcimento ou compensação, se pagos a maior ou indevidamente.

Como bem frisou a DRJ “a dedução do imposto devido referente a saldo credor de IRPJ, de ano-calendário anterior, é processada na própria declaração por opção do

contribuinte, podendo ser inclusive pedido sua restituição. Logo, se depreende que o pedido da Impugnante foge do objeto do presente processo administrativo fiscal e deve ser indeferido. Os pedidos de restituição ou compensação de tributos e contribuições federais, observando o prazo decadencial, devem ser apresentados de acordo com a legislação específica que regulamenta o tema.”

Neste aspecto, não merecem guarida as alegações trazidas pela Recorrente quanto ao referido tema.

### **DO DIFERIMENTO DO RESULTADO (item 2.c)**

Quanto ao valor de exclusão do lucro líquido para apuração do lucro real, se o valor de R\$ 2.870.288,00 ou o valor de R\$ 3.762.580,45, vislumbro que a decisão da DRJ merece reparos quanto a esse tema.

Isso porque, a despeito do contribuinte ter informado à fl. 108 dos autos o valor de R\$ 2.870.288,00 a título de valor a ser excluído do lucro líquido para apurar o lucro real, fato é que se trata de uma faculdade do contribuinte, o que não o vincula caso resolva proceder de outra forma, qual seja deixar de adotar o diferimento, em atendimento ao disposto no artigo 409 do RIR/99:

*Art.409.No caso de empreitada ou fornecimento contratado, nas condições dos arts. 407 ou 408, com pessoa jurídica de direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, o contribuinte poderá diferir a tributação do lucro até sua realização, observadas as seguintes normas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 10, §3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 1978, art. 1º, inciso I):*

*I- poderá ser excluída do lucro líquido do período de apuração, para efeito de determinar o lucro real, parcela do lucro da empreitada ou fornecimento computado no resultado do período de apuração, proporcional à receita dessas operações consideradas nesse resultado e não recebida até a data do balanço de encerramento do mesmo período de apuração;*

*II - a parcela excluída nos termos do inciso I deverá ser computada na determinação do lucro real do período de apuração em que a receita for recebida.*

*§1ºSe o contribuinte subcontratar parte da empreitada ou fornecimento, o direito ao diferimento de que trata este artigo caberá a ambos, na proporção da sua participação na receita a receber (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 10, §4º).*

*§2ºConsidera-se como subsidiária da sociedade de economia mista a empresa cujo capital com direito a voto pertença, em sua maioria, direta ou indiretamente, a uma única sociedade de economia mista e com esta tenha atividade integrada ou complementar.*

*§3ºA pessoa jurídica, cujos créditos com pessoa jurídica de direito público ou com empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária,*

*decorrentes de construção por empreitada, de fornecimento de bens ou de prestação de serviços, forem quitados pelo Poder Público com títulos de sua emissão, inclusive com Certificados de Securitização, emitidos especificamente para essa finalidade, poderá computar a parcela do lucro, correspondente a esses créditos, que houver sido diferida na forma deste artigo, na determinação do lucro real do período de apuração do resgate dos títulos ou de sua alienação sob qualquer forma (Medida Provisória nº 1.749-37, de 1999, art. 1º).*

Nesse aspecto, o eventual exercício de uma faculdade não implica em uma obrigação da manutenção desse procedimento até o fim, muito menos se tal procedimento não trouxer ao contribuinte benefícios, sendo esse o objetivo legal quando a legislação permitiu o diferimento em razão das peculiaridades da atividade.

Nestes termos, considerando que o valor de R\$ 3.762.580,45 não foi questionado, entendendo pela possibilidade da dedução para fins de apuração do lucro real.

### **DO IMPACTO DO LUCRO DIFERIDO NA COMPENSAÇÃO DO PREJUÍZO FISCAL (item 2.d)**

Em razão do reconhecimento quanto ao item anterior, é fato que o limite legal de 30% deveria ser calculado sobre o lucro tributável, excluído do valor correto do resultado diferido (R\$3.762.580,45).

Com isso, a diferença de R\$ 892.292,45 que fora desconsiderada pela fiscalização acabou por acarretar um impacto de R\$ 267.687,74 na base de cálculo considerada para lavratura do AI, o que não se sustenta em razão do reconhecimento da possibilidade de dedução do lucro líquido do valor de R\$ 3.762.580,45.

### **DA POSTERGAÇÃO (item 2.e)**

Quanto à questão da postergação, é óbvio sob o ponto de vista financeiro que se houver o aproveitamento do prejuízo fiscal de 100% num determinado ano e lucro nos anos subsequentes, a empresa pagará os tributos relativos ao aproveitamento acima dos 30% em anos subsequentes.

Contudo, para usufruir desse entendimento, que é bem aceito nesse E. Tribunal, o contribuinte deverá demonstrar essa tributação sobre os lucros em períodos subsequentes, juntando as DIPJs, Lalur e outros documentos dos períodos subsequentes.

O relatório de apuração às fls. 165 e 166 dos autos, realizado pela Receita Federal, é insuficiente para demonstrar a postergação, há apenas a possibilidade de verificar que no ano de 2000 houve prejuízo e em 2001 houve lucro, o que aparentemente teria havido a tributação de parcela do valor do prejuízo que fora compensado integralmente no ano de 1999.

Por isso, foi baixado os autos em diligência para que o contribuinte pudesse demonstrar por meio da juntada das DIPJs e do Lalur a referida postergação.

A despeito de juntar apenas a DIPJ dos anos de 1999 a 2004, que apontam lucro apenas no ano-base de 2001, sendo que os demais anos a empresa apurou prejuízo, não é possível identificar com precisão que o excedente compensado em 1999 ensejou na postergação do pagamento do tributo em momento posterior, pois a empresa deixou de apresentar o Lalur.

Nestes termos, entendo por negar provimento ao Recurso nessa parte, por falta de demonstração da postergação pela contribuinte, a despeito de ter sido dado oportunidade em sede de diligência.

### **DA SEGREGAÇÃO DOS RESULTADOS (item 2.f)**

É fato incontroverso nesse processo que a contribuinte não detalhou os itens que compõem sua parcela do resultado.

*Art. 254. A escrituração das operações de sociedade em conta de participação poderá, à opção do sócio ostensivo, ser efetuada nos livros deste ou em livros próprios, observando-se o seguinte:*

*II - os resultados e o lucro real correspondentes à sociedade em conta de participação deverão ser apurados e demonstrados destacadamente dos resultados e do lucro real do sócio ostensivo, ainda que a escrituração seja feita nos mesmos livros;*

A questão posta pelo contribuinte é se a Receita Federal possuía ou não elementos para identificar os resultados da contribuinte e das SCPs.

Entendo que essa segregação era perfeitamente possível no momento da autuação.

Com isso, no momento de se discriminar as Adições Declaradas na recomposição do Lucro Real, era possível a fiscalização com base nos registros fiscais nos livros de registros dessas operações que envolvem as Sociedades em Conta de Participação fazer o destaque correspondente a R\$ 166.066,63 para a Recorrente e de R\$ 184.159,37 para as SCPs.

Nestes termos, entendo pelo cancelamento do lançamento fiscal quanto a esse item, não por descumprimento do disposto no artigo 254, inciso II, do RIR/99, pois esse ficou demonstrado, mas pela falta de investigação e aprofundamento do lançamento fiscal quanto à apuração e discriminação dos resultados da Recorrente e das SCPs para fins fiscais de lançamento, incorrendo em atendimento ao princípio da verdade material em erro na base de cálculo.

Quanto à CSLL, os mesmos fundamentos se aplicam quanto à tributação e base negativa.

Diante do exposto, CONHEÇO do Recurso, e no mérito, DOU-LHE parcial provimento, para reconhecer o valor de R\$ 3.762.580,45 a título de exclusão do lucro líquido para fins de determinação do lucro real, conforme item 2C do voto, e para restabelecer a compensação de prejuízos fiscais até o limite de 30% sobre a base de cálculo do IRPJ aqui mantida, conforme item 2D do voto.

É como voto!

*(documento assinado digitalmente)*

Rafael Correia Fuso - Relator

CÓPIA