



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720256/2015-50
ACÓRDÃO	1201-006.917 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BV TRADING SA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 03/05/2012

TRIBUTAÇÃO INDEVIDA. PERÍODOS ANTERIORES.

A reversão da tributação indevida em períodos anteriores se opera mediante pedido de restituição ou declaração de compensação do imposto ou contribuição pago indevidamente, acompanhada da apresentação das respectivas declarações retificadoras referentes ao período, enquanto não prescrito o prazo de restituição dos tributos.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 03/05/2012

APURAÇÃO DO LUCRO REAL. DESPESA. DEDUTIBILIDADE

As despesas do contribuinte são dedutíveis na apuração do lucro real somente quando expressamente autorizadas em lei, como é o caso das despesas operacionais, conforme previsto no artigo 45, §2º, da Lei nº 4.506/1964, o qual é a matriz legal do artigo 300 do RIR/99.

CRÉDITO PRESCRITO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU MAIOR DE TRIBUTO. DESPESA NÃO DEDUTÍVEL.

Não há previsão legal para a dedução da despesa decorrente da prescrição de crédito de pagamento indevido ou maior e tributo, na apuração do lucro real, eis que não se configura espécie de despesa necessária à manutenção da fonte produtora.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Lucas Issa Halah e Alexandre Evaristo Pinto (relator), que lhe davam provimento. O Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque foi designado para redigir o voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente e redator designado

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Alexandre Evaristo Pinto e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão nº **01-38.067**, proferido pela 1ª Turma da DRJ/BEL que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação.

Como os fatos e a matéria jurídica foram bem relatados pela decisão de primeira instância, reproduzo-a a seguir:

Versa o presente processo sobre o(s) Auto(s) de Infração de fls. 904-9018, relativo(s) ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido-CSLL, ano(s)-calendário 2011, com crédito total apurado no valor de R\$ 2.457.824,15, incluindo o principal, a multa de ofício e os juros de mora, atualizados até 04/2015.

De acordo com os fatos narrados pela autoridade lançadora, o sujeito passivo incorreu na(s) seguinte(s) infração(ões): Despesas não dedutíveis.

Sobre a exigência principal foi aplicada a multa de ofício de 75 %.

Também integra os Autos de Infração o Termo de Verificação Fiscal de folhas 898-902, de onde se extrai que:

1. O contribuinte foi intimado a justificar a dedutibilidade na apuração do lucro real dos lançamentos efetuados na conta contábil 8.1.9.99.00.84.50.00-3 - Crédito Tributário Prescrito. Em resposta, afirmou que em 30/11/2001 a BV Trading S/A incorporou a empresa SAMAT Participações Ltda (CNPJ 56.837.990/0001-71), a qual possuía um saldo ativo de impostos a compensar no montante de R\$ 5.630.256,61, cujo valor corrigido até junho de 2011 perfaz R\$ 13.120.750,00. Esclareceu ainda que não achou evidências dos documentos para tal registro e que sua auditoria externa lhe orientou a baixar o ativo fiscal como prejuízo fiscal;

2. De acordo com o art. 344 do RIR/99, os tributos são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência;

3. Na forma do art. 250 do RIR/99, não há previsão para esta espécie de exclusão do lucro líquido na determinação do lucro real, tão pouco há lei posterior que autorize a exclusão

da contrapartida da contabilização dos créditos fiscais decorrentes de prejuízos fiscais de IRPJ e bases negativas de CSLL;

4. O art. 514 do RIR/99 determina que a pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida;

5. Nos termos do art. 299 do RIR/99, nem todas as despesas são dedutíveis para efeito de apuração do lucro real;

6. A contabilização de crédito tributário decorrente de prejuízo fiscal e base negativa da CSLL deve ser feita debitando-se Tributos a Compensar e creditando-se diretamente no patrimônio líquido ou numa conta de resultado com exclusão do LALUR na determinação do IRPJ e CSLL;

7. A dedução do crédito tributário prescrito como "Outras Despesas Operacionais" dentro da linha 34, ficha 05A da DIPJ 2012, não encontra base legal, razão pela qual se procedeu a glosa da despesa contabilizada como "8.1.9.99.00.84.50.00-3 - Crédito Tributário Prescrito", no valor de R\$ 13.120.750,00.

O sujeito passivo tomou ciência do lançamento em 08/04/2015 (fls. 921-922) e apresentou sua impugnação em 08/05/2015 (fls. 927-939), na qual alegou em síntese que:

I. Objeto do AIIM; descrição dos fatos

[...] a Impugnante incorporou, em 30.11.2001, a sociedade SAMAT Participações Ltda. ("SAMAT") [cf. documentos societários que comprovam referida incorporação no Anexo 03 à presente]. Como decorrência direta de tal operação societária, nos termos do artigo 227 da Lei n.º 6.404, de 15.12.19762, sucedeu referida incorporada em todos seus direitos e obrigações; isso abrange, obviamente, seus créditos tributários, decorrentes de tributos pagos a maior, incluindo-se os respectivos créditos de saldo negativo de IRPJ e CSLL existentes por ocasião de seu encerramento.

[...] Quando de seu encerramento, a SAMAT transmitiu a respectiva DIPJ de "Evento Especial: Incorporação", relativa a 01.01.2001 até 30.11.2001 e, nesse documento, apurou saldo negativo de IRPJ no valor de R\$5.630.256,61. [...]

[...] esse crédito tributário da sucedida, representado por pagamento a maior de impostos [i.e., saldo negativo de IRPJ], poderia ser transferido e efetivamente aproveitado pela sucessora [a Impugnante]. Por esse motivo, a Impugnante promoveu a abertura da conta contábil n.º1.1.5.30.53 "IR a Compensar Exercício Corrente; 2001; SAMAT", registrando ali o saldo inicial de R\$5.630.256,61 [cf. Anexo 05]. Esse saldo de R\$5.630.256,61 foi atualizado mês a mês, pela SELIC, mediante o reconhecimento de receitas financeiras TRIBUTÁVEIS, cuja contrapartida foi a elevação do "Ativo" reconhecido nas contas contábeis n.ºs 1.1.5.30.53 3950 e 1.8.8.45.00.16.00.00-0 ["IR a Compensar Exercício Corrente; SAMAT"], posteriormente substituídas pela conta n.º1.8.8.45.0057.01-00-6 ["IRPJ; Saldo Negativo; Exercícios Anteriores"].

[...] Entre dez./2001 [data do reconhecimento inicial do ativo pela Impugnante] e jun./2011 [data de sua baixa], portanto, foram reconhecidas RECEITAS FINANCEIRAS da ordem de R\$ 7.490.493,39 pela Impugnante [...]

Em 15.05.2007, a Impugnante transmitiu um pedido de restituição [cf. Anexo 07] com o objetivo de se ressarcir de parcela do saldo negativo da SAMAT6, mas, em 2011, por orientação da KPMG Auditores Independentes (a "KPMG"), foi obrigada a "baixar" o ativo correspondente, registrado na conta "Ativos Tributários"7, como contrapartida de "Outras

despesas operacionais”. O fundamento para a baixa desse crédito foi o seguinte: o crédito [saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001] foi gerado em 31.12.2001 e, por esse motivo, com fundamento no artigo 168, I, do Código Tributário Nacional⁸, o prazo para se pleitear sua restituição extinguiu-se em 31.12.2006 [...]

[...] Não por outro motivo, a administração da Impugnante procedeu à baixa do saldo de R\$13.120.750,00, e manteve esse lançamento na linha 34, ficha 05A, de sua DIPJ-2012.

[...] não houve, a despeito dos documentos contábeis apresentados ao longo da d. fiscalização e da total distinção entre os motivos que justificam sua dedutibilidade, sequer uma dissociação entre, de um lado, (i.) o saldo “PRINCIPAL” baixado, proveniente de créditos tributários da SAMAT [R\$5.630.256,61]; e, de outro, (ii.) o saldo correspondente a RECEITAS indevidamente tributadas pela Impugnante e que precisariam ser revertidas, diante de sua inexistência [R\$7.490.493,39, cf. Anexo 06]; isso seria imprescindível para o adequado enquadramento legal e fundamentação do presente lançamento tributário.

II. Necessidade de cancelamento do presente AIIM.

II.i. Nulidade: fundamentação legal incorreta e ausência de compreensão dos fatos.

[...] não obstante as explicações apresentadas no âmbito do procedimento fiscalizatório, sustentou-se no AIIM que referida dedutibilidade não seria admitida, porque “a contabilidade do crédito tributário decorrente do prejuízo fiscal e base negativa de CSLL deve ser realizada debitando-se Tributos a Compensar e creditando-se diretamente o patrimônio líquido ou uma conta de resultado, com exclusão no LALUR.

[...] Houve, no caso, uma clara confusão entre as noções de “prejuízo fiscal e base negativa” com o conceito de saldo negativo, [...] Com efeito, enquanto os primeiros indicam a possibilidade de compensação, no futuro, de prejuízos dos anos-calendário anteriores, a noção de saldo negativo, própria do lucro real anual, decorre de efetivo pagamento a maior de tributo. Totalmente inaplicável, assim, qualquer referência ao artigo 514 do RIR-99, porque a Impugnante não se apropriou de créditos de prejuízos da SAMAT, o que realmente é vedado, mas de saldo negativo [...]

[...] afirma-se, outrossim, que o ativo supra referido não seria dedutível por conta do quanto previsto no artigo 344 do RIR-99, segundo o qual “os tributos apenas são dedutíveis segundo o regime de caixa”. Na verdade, esse artigo, além de inaplicável, não tem relação com o presente caso: o IRPJ [saldo negativo] no valor de R\$5.630.256,61 foi PAGO pela SAMAT, tendo havido o efetivo desembolso desse valor [...]

[...] Nos termos do artigo 10, III e IV, do Decreto n.º 70.235/197217, qualquer AIIM precisa, NECESSARIAMENTE, conter a adequada descrição dos fatos autuados e, ainda, a correta disposição legal infringida, sob pena de nulidade.

No caso, nenhum desses requisitos foi atendido, razão pela qual, segundo jurisprudência predominante¹⁸, é imprescindível o cancelamento do AIIM [...]

II.ii. Receitas financeiras indevidamente tributadas; possibilidade de reversão.

[...] a Impugnante procedia, mês a mês, ao reconhecimento de receita financeira, submetendo-a à tributação pelo IRPJ e pela CSLL. Houve, entre 2001 e 2011, a tributação de rendimentos da ordem de R\$7,5 milhões a esse título, como uma espécie de ANTECIPAÇÃO das receitas que seriam percebidas apenas se e quando as d. autoridades tributárias deferissem o pedido de restituição. Não havia, na espécie, o recebimento de qualquer receita: mas uma expectativa de renda futura, vinculada a um potencial direito,

que ainda precisaria ser reconhecido pelas d. autoridades tributárias. [cf. Anexos 05 e 06 e nota de rodapé n.º 6]

Por esse motivo, nos moldes reconhecidos na Solução de Consulta da Coordenação-Geral de Tributação (“COSIT”) n.º 157, de 24.06.2014 [cf. Anexo 08], as receitas financeiras advindas de tal “Ativo” somente deveriam ter sido tributadas quando da solução do pedido de ressarcimento e na proporção em que favorecesse a Impugnante, e não antecipadamente, mês a mês. Referida Solução COSIT está fundamentada no entendimento de que a atualização monetária somente se aplica aos depósitos judiciais no momento de seu levantamento. Portanto, antes desse momento, na forma do artigo 43 do Código Tributário Nacional²³, NÃO se admite a incidência do IRPJ ou da CSLL, porque inexistente disponibilidade financeira sobre o rendimento. No caso de restituição existe, analogicamente, situação muitíssimo semelhante: enquanto não reconhecido o direito ao crédito [principal, de R\$5.630.256,61], inexistente o direito aos consectários, de R\$ 7.490.493,39, razão pela qual inexistente disponibilidade jurídica ou econômica sobre esse último saldo e não deve ele ser considerado variação monetária para efeitos tributários.

[...] No momento em que a KPMG recomendou a baixa do “Ativo”, esses acessórios também foram baixados e transmudaram-se em “despesas”. Note-se que essa parte da conta contábil n.º 8.1.9.99.00.84.50.00-3 [denominada “Crédito Tributário Prescrito”], discutida nestes autos, surgiu a partir do reconhecimento indevido de receitas tributáveis; não por outro motivo, sua reversão deve ter por contrapartida despesas dedutíveis, sob pena de locupletamento indevido da União Federal.

[...] o reconhecimento indevido de receitas, seguido de sua reversão, mediante um crédito em conta de “Outras Despesas Operacionais”, viola, EXCLUSIVAMENTE, o princípio da competência e, por esse motivo, a dedutibilidade deve ser admitida desde que observados os parâmetros prescritos no artigo 273 do RIR-9924, segundo o qual qualquer inobservância a tal princípio apenas pode ser penalizada se gerar postergação ou redução de tributos. No caso, houve uma antecipação e elevação de tributos, e não sua redução, razão pela qual mister o reconhecimento de que o saldo de R\$7.490.493,39, indicado na linha 34 da ficha 05A da DIPJ-2012, que representa 57% do total discutido no presente AIIM, é plenamente dedutível do lucro real. [...] trata-se de mera reversão de um lançamento errôneo anterior, que gerou tributação indevida e a maior de rendimentos financeiros pela Impugnante; [...]

II.iii. Possibilidade de dedução de perda de créditos.

[...] quanto à dedutibilidade da baixa do saldo contábil de R\$5.630.256,61, correspondente a tributos pagos a maior pela SAMAT, sucedida pela

Impugnante, é relevante destacar que se trata de um “Ativo” dessa última, cuja baixa tem como contrapartida a conta de “Outras Despesas Operacionais”. As despesas operacionais sujeitam-se à dedução segundo as regras do artigo 299 do RIR-99 e, no caso, trata-se claramente de despesa usual, normal e necessária, em especial porque decorrente de operação de incorporação. Ressalve-se, adicionalmente, que inexistente regra que obrigue a Impugnante a adicionar essas despesas a seu lucro real tributável; tanto que nenhuma regra desse tipo foi mencionada no âmbito do AIIM [...]

Em sessão de 4 de junho de 2020, a 1ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA), por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, nos seguintes termos:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

TRIBUTAÇÃO INDEVIDA. PERÍODOS ANTERIORES.

A reversão da tributação indevida em períodos anteriores se opera mediante pedido de restituição ou declaração de compensação do imposto ou contribuição pago indevidamente, acompanhada da apresentação das respectivas declarações retificadoras referentes ao período, enquanto não prescrito o prazo de restituição dos tributos.

CRÉDITO PRESCRITO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU MAIOR DE TRIBUTO. DESPESA NÃO DEDUTÍVEL.

Não há previsão legal para a dedução da despesa decorrente da prescrição de crédito de pagamento indevido ou maior e tributo, na apuração do real, eis que não se configura espécie de despesa necessária à manutenção da fonte produtora.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário em que reitera os fundamentos de sua impugnação.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, Relator.

Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Preliminares

A recorrente alega preliminarmente a nulidade do auto de infração em razão da incompreensão dos fatos pelo auditor fiscal, haja vista que teria ocorrido uma confusão entre as noções de “prejuízo fiscal e base negativa” com o conceito de saldo negativo, além de ser inaplicável no caso o artigo 514 do RIR/99, porque a Recorrente não teria se apropriado de créditos de prejuízos da SAMAT, mas de saldo negativo [i.e., de IRPJ pago a maior], aferido na

DIPJ-2001 “Especial de Incorporação” dessa última [cf. fl. 988 dos autos], direito esse passível de transferência via incorporação.

Acresce que esse não foi o único equívoco na fundamentação do AIIM, pois seria inaplicável ao caso o art. 344 do RIR/99.

Da leitura do acórdão recorrido, observa-se que até se poderia reconhecer potencial nulidade:

Quanto ao alegado, é verdade que a descrição dos fatos e a fundamentação do lançamento carece de uma melhor redação para se alcançar uma inquestionável compreensão dos motivos da exação fiscal. Isto porque trata a um só tempo da indedutibilidade de crédito tributário prescrito e do momento de dedutibilidade dos tributos (art. 344, RIR/99), da ausência da previsão legal para exclusão de "créditos fiscais decorrentes de prejuízos fiscais de IRPJ e bases negativas da CSLL" (art. 250, RIR/99), da impossibilidade de compensar prejuízos fiscais de sucedida (art. 514, RIR/99) e das despesas necessárias para efeito de dedutibilidade (art. 299, RIR/99), sem fazer a perfeita conexão entre os dispositivos legais e os fatos trazidos aos autos. É o que se depreende da leitura das folhas 899-901 do Termo de Verificação Fiscal.

Com efeito, conforme relatado, o auto de infração decorre da glosa da despesa contabilizada como "8.1.9.99.00.84.50.00-3 - Crédito Tributário Prescrito":

8. Em 03/02/2015 o contribuinte apresentou relatório justificando que em 30/11/2001 a BV Trading S/A incorporou a empresa SAMAT Participações Ltda (CNPJ 56.837.990/0001-71), a qual possuía um saldo ativo de impostos a compensar no montante de R\$ 5.630.256,61; valor este que corrigido até junho de 2011 perfaz um montante de R\$ 13.120.750,00.

9. Esclareceu ainda que não achou evidências dos documentos para tal registro e que sua auditoria externa lhes orientou a baixar o ativo fiscal como prejuízo fiscal. Lembrou ainda que existe um processo administrativo fiscal nº 11610.004683/2007-97 discutindo a homologação do referido crédito. Tal processo encontra-se na 4ª Câmara/CARF/MF, após recurso voluntário interposto contra decisão da 1ª Turma da Delegacia de Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (DRF/JFA).

(...)

14. A contabilização do crédito tributário decorrente de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL deve ser realizada debitando-se Tributos a Compensar e creditando-se diretamente o patrimônio líquido ou uma conta de resultado com exclusão no LALUR na determinação da base de cálculo de IRPJ e CSLL.

15. Claramente a dedução do crédito tributário prescrito como "Outras Despesas Operacionais" dentro da linha 34, ficha 05A da DIPJ 2012, não encontra base legal.

16. Assim sendo procedemos à glosa da despesa contabilizada como "8.1.9.99.00.84.50.00-3 - Crédito Tributário Prescrito", conforme demonstrado no quadro abaixo:

(...)

Nesse ponto, entendo assistir razão a Recorrente.

O Auditor Fiscal atuante qualificou os referidos valores como decorrentes de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL, conforme transcrito acima. O acórdão recorrido ao analisar as alegações da impugnação sustentou que tal qualificação decorreria das próprias declarações da contribuinte:

Todavia, no caso concreto não se vê razão para nulidade do lançamento.

Primeiro porque, extrai-se da impugnação que a recorrente teve a exata compreensão da exação, qual seja, a impossibilidade de dedução da espécie de despesa por ausência de previsão legal. Tanto que desenvolveu com mestria sua impugnação.

A bem da verdade, a autoridade fiscal foi taxativa ao afirmar a ausência de previsão legal para a espécie de dedução.

11. No art. 250 do referido decreto (RIR/99), que dispõe sobre as exclusões do lucro líquido na determinação do lucro real, não há previsão para essa exclusão. [...].

Segundo porque a confusão partiu da própria resposta apresentada pela fiscalizada à fiscalização, em sua justificativa para glosa da despesa:

Para atendimento ao ITEM 4), em 30/11/2001 a BV Trading S.A. incorporou a empresa SAMAT Participações Ltda., empresa que possuía um saldo ativo de impostos a compensar no montante de R\$ 5.630.256,61, conforme cópia da DIPJ de 2001 (segue cópia da tela da DIPJ), valor este que corrigido até Junho de 2011, perfaz um montante total de R\$ 13.120.750,00.

Em trabalho de verificação de documentação suporte, não achamos evidências dos documentos para tal registro e nossa Auditoria Externa nos orientou a baixar o ativo fiscal como prejuízo, no entanto lembramos que temos um Processo Administrativo nº 11610.004683/2007-97, discutindo a homologação de restituição do referido crédito.

Em resumo, a administração da BV Trading S.A. resolveu no momento tratar o crédito como prejuízo, caso haja êxito na causa no PA com a RFB, ativaremos novamente os valores.

De se ver, a então fiscalizada afirmou que a glosa era decorrente de créditos tributários prescrito, todavia não apresentou documentação e complementou dizendo que deu baixa dos valores como prejuízo. A fiscalização compreendeu que o prejuízo seria prejuízo fiscal, por conseguinte, trouxe fundamentos tanto para o impedimento da dedutibilidade de tributos fora de seu regime de competência, como para a impossibilidade de compensação de prejuízos fiscais de terceiros, muito embora não haja a expressa afirmação de compensação “prejuízo fiscal” por parte da fiscalizada, mas tão somente de compensação de “prejuízo”.

Contudo, como se sabe, as alegações do contribuinte durante o atendimento da fiscalização que resolveu tratar o crédito como prejuízo (fls 764) não são suficientes para justificar o erro na qualificação fiscal. Com efeito, é papel do auditor fiscal apurar o crédito tributário, nos termos do art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria

tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

No caso, os documentos juntados durante a fiscalização não indicavam se tratar de prejuízo fiscal, principalmente fls. 880 e seguintes.

Ademais, constou expressamente do Balanço publicado:

7 Ativos tributários correntes

	2011	2010
Impostos de renda a compensar	21.191	31.554
Contribuição social a compensar	<u>1.514</u>	<u>1.739</u>
Total	<u>22.705</u>	<u>33.293</u>

Os impostos e tributos a compensar possuem origem de antecipações, retenções na fonte.

O prazo para que a Companhia possa pleitear a restituição ou compensação destes saldos, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, que para este caso, se completa em 31 de dezembro de cada ano.

A Companhia tem a expectativa de recuperar esses crédito/ativos, de acordo com os impostos devidos apurados nos exercícios subsequentes conforme determinação do RIR/99. A Companhia possui saldo de R\$ 10.634 referente a créditos com pedidos de restituição e o montante restante esta dentro do prazo de até 5 anos para solicitação da restituição.

Neste exercício foi registrado no resultado a perda no valor de recuperação no montante de R\$ 13.121 em decorrência da prescrição no prazo de recuperação junto a Secretaria da Receita Federal e a despesa esta apresentada em outras receitas e despesas operacionais.

No exercício foi registrada a receita pela atualização monetária, taxa Selic, no montante de R\$ 3.031 (R\$ 1.549 em 2010) e a receita esta apresentada em outras receitas e despesas operacionais.

Assim, verifica-se evidente erro na capitulação legal dos fatos. Assim, entendo deva ser reconhecida a alegada nulidade, sendo que tal questão se confunde com o mérito em minha opinião.

Conclusões

Diante do exposto, VOTO no sentido de CONHECER do RECURSO VOLUNTÁRIO e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, redator designado.

O Colegiado acompanhou o voto do Ilustre Relator no sentido de afastar a alegação de nulidade dos lançamentos tributários. Contudo, na análise do mérito, prevaleceu o entendimento de que a despesa glosada pela fiscalização não é dedutível, devendo ser mantidas as exigências tributárias. Desta feita, coube a mim a redação do necessário voto vencedor.

Conforme foi muito bem relatado, em renovada síntese, a empresa SAMAT possuiria um direito de crédito perante a Fazenda Nacional oriundo de saldo negativo de IRPJ relativo ao período de 01/01/2001 a 30/11/2001, quando esta foi incorporada pela empresa aqui autuada, a qual passou a ser titular desse direito.

Contudo, esta última apresentou a correspondente declaração de compensação apenas no ano 2007, quando o direito de crédito já estava prescrito, conforme decidido no processo nº 11610.004683/2007-97.

Diante dessa perda, a empresa autuada deduziu o correspondente valor, atualizado, na apuração do IRPJ e da CSLL do ano 2011, o que foi glosado pela fiscalização, sobre o fundamento de que tal despesa não é dedutível, independentemente de como o contribuinte a classificou em sua contabilidade.

No presente recurso voluntário, o contribuinte defende que a referida perda é uma despesa operacional e, portanto, pode ser deduzida, conforme o seguinte excerto (fls. 1082):

43. As despesas operacionais sujeitam-se à dedução segundo as regras do artigo 299 do RIR-99 e, no caso, trata-se claramente de despesa usual, normal e necessária, em especial porque decorrente de operação de incorporação. Ressalve-se, adicionalmente, que inexistente regra que obrigue a Recorrente a adicionar essas despesas a seu lucro real tributável; tanto que nenhuma regra desse tipo foi mencionada no âmbito do AIIM. Apenas se afirmou, genericamente, que "nem todas as despesas realizadas pela empresa são dedutíveis para efeito de determinação do lucro real" Após extenso debate no Colegiado, prevaleceu o entendimento de que não assiste razão ao recorrente, conforme a seguinte fundamentação.

O artigo 300 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99) prescrevia a dedutibilidade das despesas consideradas operacionais e o artigo 299 da mesma norma dava o conteúdo da expressão "despesa operacional", nos seguintes termos:

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

Art. 300. Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, § 2º).

Com isso, para ser classificada como despesa operacional (dedutível), a despesa deve ser necessária. Além disso, deve ser usual ou normal.

É certo que o pagamento de tributo devido é necessário para a atividade da empresa e, igualmente, é usual. Logo, o pagamento de tributo devido é dedutível na apuração do IRPJ. Contudo, deve ser perquirido se o pagamento acima do devido é dedutível.

A solução para essa questão é a mesma da seguinte pergunta: para que a empresa exerça a sua atividade, é necessário que ela pague tributo acima do devido? A resposta é, obviamente, não. Tal entendimento foi adotado no Acórdão CARF nº 103-20.922, de 22/05/2002, o qual adotou a seguinte ementa:

COMPENSAÇÃO/RESTITUIÇÃO DE IMPOSTO - Inexiste previsão legal para que seja deduzida na composição e apuração da base de cálculo do IRPJ valor a restituir a título de Imposto sobre a Renda supostamente recolhido a maior em período anterior.

Também é óbvio que o Estado não pode se locupletar quando o contribuinte paga mais do que deve e a solução para tal situação é a repetição do indébito, nos termos do artigo 165¹ do CTN. Portanto, se o contribuinte pode ser restituído da parcela indevida, a dedução dessa parcela configuraria duplo aproveitamento, o que é defeso, pois o ordenamento jurídico pátrio repudia o enriquecimento sem causa.

Contudo, o contribuinte está sujeito a um prazo de cinco anos para requerer a restituição, nos termos do artigo 168² do CTN. O próximo questionamento a ser feito é: caso o contribuinte perca o prazo para requerer a restituição, isso torna dedutível o correspondente pagamento excessivo? A resposta é: não, por três motivos a seguir expostos.

¹ Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos: I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido; II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento; III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

² Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados: I - nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário; (Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005) II - na hipótese do inciso III do art. 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Nesse caso, o fato que poderia tornar esse pagamento dedutível, por hipótese, seria a carência de ação do contribuinte, a qual converteria o direito de restituir em direito de deduzir. Mas a inércia não é atitude necessária para a realização das atividades da empresa, o que implica dizer que não é possível aplicar aqui os artigos 299 e 300 do RIR/99.

Adicionalmente, a hipotética dedutibilidade violaria o princípio da competência, pois a dedução somente poderia acontecer quando ocorresse a prescrição da ação de restituição, mais de cinco anos após o pagamento.

Por fim, a hipotética dedutibilidade mitigaria a prescrição instituída pelo referido artigo 168 do CTN, na medida em que o contribuinte continuaria obtendo o mesmo resultado, por meio de dedução, daquilo que a prescrição está afastando.

Deve ser deixado claro que o impedimento de que o contribuinte deduza da base de cálculo do IRPJ e da CSLL determinada perda em seu ativo não impede que este contabilize essa perda, reduzindo assim o seu resultado. Contudo, tal fato daria ensejo a um correspondente ajuste na apuração do lucro real, pois a apuração tributária do lucro é distinta da apuração contábil do lucro, apesar da vastidão das suas semelhanças.

Nesse viés, deve ser destacado que as despesas dedutíveis na apuração do lucro real são somente aquelas expressamente autorizadas em lei, como é o caso das despesas operacionais, conforme previsto no artigo 45, §2º, da Lei nº 4.506/1964, o qual é a matriz legal do referido artigo 300 do RIR/99. Na espécie, a despesa apontada não está no alcance desse dispositivo legal, ao contrário do que defende o recorrente, pelo que deve ser glosada a dedução tributária apontada pela fiscalização na apuração do IRPJ e da CSLL.

Diante das razões acima expostas, o Colegiado entendeu que deve ser negado provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Neudson Cavalcante Albuquerque