



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

Processo n° 19515.720295/2015-57
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 1402-002.343 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de outubro de 2016
Matéria Dedução Exigibilidade Suspensa
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VOTORANTIN PARTICIPAÇÕES

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

REFIS LEI 11941/09. DEDUTIBILIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Considerando que a consolidação do parcelamento da Lei n.11.941/2009 realizou-se no ano seguinte o direito à dedução deu-se apenas no ano-calendário de 2010. O desrespeito ao regime de competência somente configura fundamento para a constituição do crédito tributário quando dele decorra postergação de pagamento de tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Declarou-se impedido o Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto
Presidente

(assinado digitalmente)

Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira

Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto, Fernando Brasil Pinto de Oliveira, Leonardo Luís Pagano Gonçalves, Paulo Mateus

Ciccione, Caio César Nader Quintella, Luiz Augusto Gonçalves de Souza, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei.

Relatório

Considerando o minucioso relatório realizado pela DRJ adoto-o em sua íntegra complementando-o ao final no que necessário:

1. Trata o processo dos autos de infração relativos ao período de 01/01/2010 a 31/12/2010, lavrados na sistemática do lucro real anual em que se exigem: a. Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, págs. 169/175, no valor de R\$51.328.105,38; fatos geradores em 31/12/2010, relativos às seguintes infrações:
 - i. Adições não computadas na apuração do lucro real, custo/despesa indedutível;
 - ii. Ajuste no lucro líquido do exercício, adições não computadas na apuração do lucro real;
 - iii. Base legal no art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; arts. 247 e 249, I do Regulamento do Imposto de Renda - RIR de 1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999); b. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, págs. 176/181, no valor de R\$18.486.757,94 devido às mesmas infrações e fatos geradores; base legal no arts. 2º e 3º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, com a redação do art. 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990, e do art. 17 da Lei nº 11.727, de 2008, respectivamente; art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995; art. 2º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; art. 1º da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996; art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.
2. Sobre o IRPJ e a CSLL lançados de ofício, foi aplicada multa de ofício de 75% do art. 44, I da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação do art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, conversão da MP nº 351, de 22 de janeiro de 2007; e juros de mora de acordo com o art. 6º, § 1º da mesma Lei nº 9.430, de 1996.
3. Às págs. 139/146, no Termo de Verificação Fiscal - TVF, estão descritas as infrações.
4. Cientificado em 23/04/2015, págs. 182/184, o interessado interpôs a impugnação tempestiva, em 22/05/2015, págs. 188/220, por meio de seu representante legal, págs. 222/224, 236 e 238.
5. Ficou surpreso com autuação por não adição à base de cálculo do IRPJ e CSLL, dos valores incluídos no Refis, Lei nº 11.941, de 2009; e glosa das despesas com multas de ofício.
6. Relata que aderiu ao Refis em 30/11/2009; em 16/08/2010 apresentou os débitos a parcelar (Doc 03); em 30/06/2011 e 28/07/2011, recebeu os recibos atestando a consolidação do parcelamento das dívidas (doc. 04); tais débitos, a partir de então, ou seja, 2010, se tornaram confessados e exigíveis, o que revela o caráter de despesa efetiva e passível de dedução do lucro real e da base de cálculo da CSLL, e assim procedeu (doc. 05).
7. Diz que a fiscalização, a fim de justificar o lançamento, de forma equivocada, entendeu que a Impugnante não teria contabilizado, à época, os valores devidos conforme extrato do parcelamento, relativo a débitos dos anos-calendário 2002, 2004, 2005, 2006 e 2007, somente no ano de 2010. Diz que o fundamento da acusação fiscal é confuso e contraditório e não entende qual seria o procedimento correto e transcreve os itens 6.1 a 6.4 do Termo de Verificação Fiscal.
8. Diz que se depreende que a acusação sustenta que a contabilização não foi feita em época própria e que houve postergação de tributos, porém sem nenhuma demonstração de qualquer falta ou redução no pagamento de tributos em ano anterior que teria sido pago em 2010. Não há nenhum demonstrativo de cálculo de tributo ano a ano nos autos e a evidenciação da diferença de tributo em razão da postergação. A acusação fiscal só se refere à dedução de despesas com tributos em época imprópria.
9. Que o Termo de Verificação Fiscal se revela confuso ao não delimitar precisamente os motivos da acusação; suposta desobediência ao regime de competência e/ou indedutibilidade em razão do débito estar com a exigibilidade suspensa, o que prejudica e cerceia o direito de defesa da Impugnante, demonstrando claramente a nulidade do lançamento ora combatido, o que requer seja reconhecido.

10. A base legal do lançamento, arts. 247 e 249 do RIR, tratam de regras de adição de despesas não dedutíveis e, não há citação de qualquer dispositivo legal que discipline a contabilização dos parcelamentos e dos respectivos juros ou qualquer referência à postergação de tributos, matérias alegadas no lançamento pelas dd. Autoridades Fiscais, mais uma vez, demonstrando a patente nulidade do auto de infração ora combatido.

11. Diz que concluiu serem as seguintes as acusações: i. Erro na contabilização do débito em 2010, que acarretou redução indevida do lucro nesse ano; ii. As despesas deveriam ter sido contabilizadas em 2009 (ou nos períodos de 2002 a 2007); iii. Os juros deveriam ser apropriados mensalmente; e iv. Houve postergação de tributos; e se os julgadores entenderem que a acusação é outra, por óbvio haverá, claramente, um cerceamento do direito de defesa.

12. Diz que demonstrará que deduziu tais despesas em 2010, pois foi nesse momento que conseguiu individualizar todos os débitos que foram incluídos no parcelamento, e que ainda que tivesse reconhecido tais despesas em momento posterior ao devido, tal fato não ensejaria qualquer prejuízo ao Erário, conforme demonstrará.

13. Resume que sua defesa é: (i) *pagamento do crédito tributário relativo à dedutibilidade da multa de ofício, com a sua extinção, nos termos do artigo 156,1, do CTN;* (ii) *a correta observância ao regime de competência;* (iii) *da incorreta postergação de tributo alegada pelo fiscal;* (iv) *antes da inclusão dos débitos no Refis, os mesmos não precisavam necessariamente ser contabilizados em conta de provisão, diante das regras contábeis vigentes;* (v) *previsão expressa do artigo 344 do RIR, de 1999, no sentido de que os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real;* (vi) *as diversas manifestações da própria Receita Federal e do CARF concordando com a referida dedução;* e (vii) *inaplicabilidade de juros de mora sobre a multa de ofício.*

14. Explica que reconhece o equívoco cometido quando da dedução de despesas com multa de ofício; por isso, procedeu ao pagamento desse montante, autuado, dentro do prazo de 30 dias para apresentação de defesa, conforme disposto no artigo 6o da Lei 8.212/91, com a redação dada pelo art. 28 da Lei nº 11.941/09. O montante não impugnado e pago em DARF é: **AI Não impugnado Impugnado BC 205.408.421,53 35.646.860,35 169.761.561,18 IRPJ 51.328.105,38 8.907.550,09 42.420.555,29 CSLL 18.486.757,94 3.208.217,43 15.278.540,51**

15. Destaca que não impugna a multa de ofício.

16. *Sobre (ii) a correta observância ao regime de competência;* esclarece que as despesas decorrentes do parcelamento do Refis foram deduzidas em 2010, período correto, em atenção do regime de competência, tanto em relação ao período que os débitos estavam sob discussão administrativa ou judicial, como também após a adesão ao programa de parcelamento e sua respectiva inclusão.

17. *3.1.1 - Do tratamento contábil e fiscal adotado aos débitos tributários antes da adesão ao Refis:* explica que ao longo dos anos-calendário 2002, 2004, 2005, 2006 e 2007 possuía débitos tributários com cuja cobrança não concordava; por isso, os débitos estavam sob discussão em processos administrativos e judiciais; a maioria dos débitos não havia sido contabilizada nesta fase de discussão (administrativa ou judicial), pois não possuíam probabilidade de perda provável. E as regras contábeis previstas na Lei nº 6.404/76, reforçadas pela adoção do IFRS (*International Financial Reporting Standards*) à contabilidade brasileira, mediante as alterações trazidas pelas Leis nºs 11.638/07 e 11.941/09, a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) orientam as situações em que se deve provisionar certas contingências na contabilidade. Justamente a respeito das regras para o reconhecimento de uma provisão na contabilidade de uma sociedade, o CPC 25 dispõe em seus itens 14 a 16 que a provisão deve ser reconhecida no caso de ser provável a saída de recursos que incorporam benefícios econômicos para liquidar obrigação. Por isso, só deveria reconhecer contabilmente um débito tributário em discussão administrativa ou judicial quando o mesmo tiver chances de perda prováveis. Por isso, antes da Impugnante aderir ao Refis, não era necessário reconhecer as despesas que estavam sendo discutidas. Ademais, mesmo que a Impugnante reconhecesse qualquer despesa nesse período, as mesmas não seriam dedutíveis, em atenção ao disposto no artigo 41 da Lei 8.981 de 1995, cuja redação é reproduzida no artigo 344 do Regulamento do Imposto de Renda ("RIR/99H). Isto porque o referido artigo estabelece que os tributos e contribuições são dedutíveis na determinação do lucro real de acordo com o regime de competência, desde que não esteiam com a exigibilidade suspensa em razão de depósito, reclamações e recursos no curso do processo a nim .ativo e em razão de

medida liminar em mandado de segurança. Claro está que a Impugnante não precisava reconhecer as despesas relativas aos créditos tributários em discussão e tampouco poderia deduzi-las enquanto estivessem com a exigibilidade suspensa.

18. 3.1.2 - Do tratamento contábil e fiscal adotado após a adesão ao Refis 2009: decidiu aderir ao Refis em 2009 e incluiu os débitos que estivera questionando administrativa e judicialmente, e de acordo com a Portaria Conjunta nº. 06/2009, em 11/2009 cabia-lhe apenas formalizar no sistema da Receita Federal do Brasil sua intenção sem, contudo, indicar quais seriam os débitos que seriam incluídos no parcelamento Refis; o detalhamento dos débitos ocorreu com a edição da Portaria Conjunta nº 02/2010, em que o contribuinte deveria indicar quais seriam objeto do parcelamento em questão; nessa data os débitos foram confessados; com o advento da Portaria Conjunta nº. 03/2010, arts. 1º, §§ 5º e 6º, os contribuintes foram obrigados noticiar previamente para a Receita Federal quais seriam os débitos que seriam futuramente indicados na fase da consolidação para pagamento dentro do programa de anistia em questão. Ou seja, aqui sim a Impugnante deveria saber quais seriam estes débitos e em quantas prestações pagaria. E fiscalização se baseou nessas confissões de dívida da contribuinte para lavrar do auto de infração. Dia que tanto não tinha conhecimento de quais débitos seriam indicados neste programa, que, em 30/11/2009, a empresa sequer tinha sido notificada da lavratura do auto de infração decorrente do processo administrativo nº. 19515.004995/2009-62, cientificado em 01/12/2009, com aplicação de multas de ofício com vencimento para o dia 31/12/2009, ou seja, em momentos posteriores ao ato de adesão da empresa ao Refis (porém sem especificar quais débitos seriam incluídos no parcelamento).

19. Este processo administrativo consta no Anexo III (Doc. 03) como um dos débitos detalhados do parcelamento apresentado para a Receita Federal do Brasil em 16/08/2010 e compõe o valor das despesas de parcelamento que foram glosadas pela d. fiscalização da lavratura deste auto de infração.

20. Assim, as regras desse parcelamento especial da Lei 11.949/09 são peculiares. A empresa aderiu inicialmente ao parcelamento em 2009, mas não apresentava os débitos que desejava ver parcelados, sendo obrigada a pagar a quantia módica de R\$ 100,00 até um momento posterior em que a Receita Federal solicitaria os débitos detalhados. A razão para esse inusual procedimento fazendário é a ausência de sistema eletrônico que permitisse a consolidação simultânea de débitos administrados pela Receita Federal e pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

21. Ressalte-se que falha operacional da Administração tributária foi amplamente divulgada pela mídia na ocasião. O sistema eletrônico para gerenciar internamente o parcelamento da Lei 11.941/09 só ficou pronto cerca de um ano depois, momento em que é editada a Portaria Conjunta RFB e PGFN nº. 03/2010 já comentada. Nesse momento, é que a Receita Federal e a Procuradoria tomaram conhecimento do detalhadamente dos débitos apresentados pela Impugnante.

22. Além disso, a possibilidade de inclusão destas multas de ofício com vencimento posterior a 30/11/2008 somente foi regulamentada pela d. fiscalização quando da edição da Instrução Normativa nº. 1.049/2010, que assim previu no artigo 5º:

23. 3.1.3 - Registro das despesas relativas ao débito parcelado pelo regime de competência: explica que a consolidação dos débitos, com a apresentação da lista de débitos e processos, permitiu a contabilização das respectivas despesas na escrita contábil da Impugnante, enquanto o pagamento do respectivo parcelamento veio a ocorrer em 2011. Sabe que, como regra geral, o contribuinte que adota o lucro real deve adotar o regime de competência para reconhecimento de receitas e despesas; o art. 41 da Lei 8.981/95 reconhece que os tributos são dedutíveis pelo regime de competência no lucro real, salvo nas situações em que há suspensão da exigibilidade do tributo como ocorreu no presente processo. No caso presente, o Termo de Verificação Fiscal faz menção à impossibilidade da Impugnante deduzir as despesas relativas à créditos tributários quando os débitos estiverem com a sua exigibilidade suspensa. Ocorre, entretanto, que o Termo deixou de analisar o momento que as despesas passaram a ser dedutíveis para a Impugnante, qual seja, o momento da apresentação dos débitos a serem parcelados pelo Refis; com relação ao caso concreto, que diz respeito à dedutibilidade das despesas com débitos tributários incluído em programas de parcelamento, a própria Receita Federal do Brasil já manifestou o seu

entendimento - em mais de uma oportunidade - no sentido de que especificamente para estes débitos, o contribuinte pode deduzir o tributo pelo regime de competência porque, nesse caso, ele efetivamente reconhece a dívida; tal entendimento está sedimentado tanto na Solução de Consulta Interna nº 9 da COSIT, Solução de Consulta da RFB nº 60, de 20 de agosto de 2013 e a Solução de Divergência COSIT nº 06, de 30 de abril de 2012; a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF") que prevê a definição dos débitos que compõem o parcelamento pelo contribuinte, como momento hábil para passar a deduzir as despesas com parcelamento, e reconhece, inclusive que, quando o contribuinte não realizar a dedução no período correto, em atenção ao regime da competência poderá realizar exclusões na apuração do lucro real em períodos posteriores, pois a não importam em prejuízo ao Fisco, até porque, o retardamento na apropriação de despesas ou custos prejudica a empresa e, salvo casos especiais de burla ao limite na compensação de prejuízos, provoca antecipação dos tributos incidentes.

24. Desse modo, não há que se falar em qualquer erro contábil ou a existência de um ajuste de exercícios anteriores nos termos do art. 186 da Lei nº 6.404/76, eis que o reconhecimento das despesas em 2010 decorre de evento subsequente introduzido pela legislação tributária que previu a possibilidade de transação entre o credor e do devedor e a redução do valor original do débito de períodos anteriores em discussão judicial e administrativa.⁴

25. Por fim, a Impugnante colaciona ao presente autos o Acórdão nº 1402-001.495, que também versa a respeito do momento da dedutibilidade de débitos incluídos em parcelamento. No caso em análise foi confirmado o entendimento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, fazendo referência à Solução de Consulta Interna nº 9 da COSIT, ao indicar que se os débitos objeto do parcelamento encontravam-se com exigibilidade suspensa em razão de discussão administrativa ou judicial, não poderia o contribuinte deduzir não só os tributos, mas também os juros moratórios sobre eles, enquanto perdurasse tais demandas.

26. (iii) da incorreta postergação de tributo alegada pelo fiscal; a. Autoridade Fiscal alega postergação de tributos, sem qualquer demonstração de falta ou redução no pagamento de tributos em ano anterior que teria sido pago em 2010. Não há demonstrativo de cálculo de tributo postergado no auto de infração ora combatido. Com efeito, verifica-se que a Impugnante desde 2002 até 2010 só obteve lucro nos exercícios, com exceção do ano de 2008. Se houvesse a postergação de tributo, não foi demonstrado pela autoridade fiscal. Tal procedimento enseja a nulidade dos autos de infração ora em comento. Isso porque, se fosse o caso de postergação de despesa, seria necessário que fossem analisados todos os períodos envolvidos na postergação e que fosse realizada a recomposição do lucro real dos períodos considerando as despesas postergadas, o que não ocorreu no presente caso.

27. (vii) inaplicabilidade de juros de mora sobre a multa de ofício: calha ressaltar não ser cabível o cômputo e a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício, em razão da ausência de respaldo legal para assim agir; tal cobrança colide com orientação fixada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, todavia, tem sido prática da fiscalização federal cobrar juros sobre multa de ofício, sob a luz mortífera do Parecer MF nº. 28, de 02.04.1998, emitido pela Coordenação Geral do Sistema de Tributação (COSIT), contudo, essa conclusão parte de uma exegese equivocada, porquanto o art. 61 da Lei nº. 9.430/96 trata da possibilidade de cobrança de juros de mora sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições, não havendo qualquer menção às multas de ofício, que como sabidamente não são espécie tributária (*vide* definição prevista pelo art. 3o. do Código Tributário Nacional). Por isso o CARF e CSRF tem julgado essa questão em favor do contribuinte, excluindo a cobrança de juros de mora sobre as multas de ofício.

28. Conclui, resumindo que requer seja reconhecida a nulidade do auto de infração, em razão do cerceamento de direito da Impugnante e ausência de capitação legal; seja dado total provimento ao presente recurso, cancelando integralmente a autuação no que diz respeito à suposta ausência de adição de valores relativos a débitos incluídos no parcelamento da Lei 11.941/09 na base de cálculo do IRPJ e da CSLL; o reconhecimento de inaplicabilidade de juros sobre a multa de ofício, em razão de falta de previsão legal e que seja reconhecida a extinção do crédito tributário relativo à infração sobre indedutibilidade da multa de ofício pelo seu pagamento integral, nos termos do artigo 156,1, do CTN; por fim, protesta por todos os

meios de prova, inclusive pericial, e solicita que se converta o julgamento em diligência, caso acredite ser oportuno verificar a veracidade dos documentos anexados, ou outros esclarecimentos.

29. À pág. 266, consta Cálculo do Crédito Tributário Não Impugnado, no valor total de IRPJ devido de R\$8.887.715,08 e R\$3.208.217,43 de CSLL; à pág. 271, consta despacho informando que o contribuinte apresentou impugnação parcial e os créditos tributários não impugnados foram extintos por pagamento, conforme planilha de cálculo de fl. 266 e extratos

de fls. 267 a 270.

Voto

1 Preliminar de nulidade da autuação impugnada.

30. O contribuinte pleiteou nulidade dos autos impugnados aos argumentos de cerceamento de direito da Impugnante e ausência de capitação legal, contudo, tais fatos não se inserem nas previsões da legislação de se considerar nulo tal ato.

31. Estatuem os arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 1972, *in verbis*:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.” (Grifou-se)

32. Como se vê, de acordo com o art. 59, I, supra, só se pode cogitar de declaração de nulidade de auto de infração - que se insere na categoria de ato ou termo -, quando esse auto for lavrado por pessoa incompetente (art. 59, I). A nulidade por preterição do direito de defesa, como se infere do art. 59, II, transcrito, somente pode ser declarada quando o cerceamento está relacionado aos despachos e às decisões, ou seja, somente pode ocorrer em uma fase posterior à lavratura do auto de infração.

33. Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, a teor do art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972. Caso não influam na solução do litígio, também prescindirão de saneamento.

34. Dessa feita, não deve ser acolhida a preliminar de nulidade, em razão de não haver ofensa aos dispositivos legais mencionados.

2 Mérito.

2.1 IRPJ.

35. Relata o autuante no Termo de Verificação Fiscal, págs. 139/146:

6. Analisando os procedimentos de 2010, constatamos que os valores devidos conforme extrato do parcelamento REFIS/2009, referem-se aos anos calendário de 2002, 2004, 2005, 2006 e 2007, e que não foram contabilizados em época própria, e suas demonstrações contábeis não foram evidenciadas de forma correta e adequada, como segue:

6.1. No processo de solicitação de parcelamento, inicialmente, se faz necessária a consolidação dos valores devidos, a qual ocorreu em 30/11/2009 onde são apurados os valores principais da dívida com os respectivos acréscimos moratórios até a concessão do parcelamento, no caso a 1ª parcela foi emitida em junho/2011, e por ocasião da solicitação do parcelamento, o valor principal da dívida e os juros moratórios já deveriam constar em conta própria de Passivo Circulante em decorrência do regime de competência, contabilização esta que não ocorreu.

6.2. Os juros de mora calculados sobre débitos em atraso, de acordo com o regime de competência, devem ser evidenciados mensalmente na escrituração contábil do contribuinte, ainda que não pagos, independentemente de situação de inadimplência ou de litígio administrativo ou judicial.

6.3. Assim sendo, o contribuinte não efetuou os procedimentos contábeis de forma correta e adequada, portanto o valor total do principal (R\$.120.829.307,08), juros moratórios (R\$.43.589.016,08), Selic (R\$.5.182.721,89), multa de mora (R\$.160.515,13), e multa de ofício (R\$.35.646.860,35), referentes ao parcelamento REFIS/2009 lei 11941/09 foram

indevidamente informados como despesas financeiras e deduzidos na apuração do lucro real, e também entende-se que os valores provisionados correspondentes a juros calculados pela taxa SELIC, relativos a tributo cuja exigibilidade esteja suspensa por força do art. 151, incisos II a IV, da Lei nº 5.172, de 1966, constituem meros acessórios do tributo, ou seja, submetem-se às mesmas regras de dedutibilidade impostas ao principal, devendo, por isso, ser adicionados ao lucro líquido do período de apuração para fins de determinação

do lucro real, em decorrência do artigo 344, § 1º do RIR/99. Nesse sentido ver também o Processo de Consulta nº 216/2003. (...) (Grifou-se.)

36. O autuante considerou irregular que o contribuinte tivesse deduzido, em 2010, o principal, multa e juros incidentes sobre os impostos (IRRF, págs. 151/152) e contribuições (PIS e Cofins, págs. 152/153) que não havia contabilizado nem deduzido nos períodos de competência, que foram em 2002, 2004, 2005, 2006 e 2007.

37. Aduziu que, segundo a legislação das Sociedades Anônimas, tais despesas deveriam ter sido contabilizadas e declaradas naqueles anos de competência e, por ocasião da adesão ao Refis, em 2009, deveriam ter sido tratadas como ajustes de exercícios anteriores e lançadas diretamente na conta Lucros ou Prejuízos Acumulados, sem afetar as despesas do ano 2009, conforme art. 186, § 1º da Lei nº 6.404, de 1976, e alterações.

38. Contudo, o § 1º do artigo supra que o autuante transcreve à pág. 142 evidencia, por si só, que os lançamentos de despesas de impostos e contribuições incorridos, mas não pagos, em exercícios anteriores, não são o que este parágrafo define : "*§ 1º Como ajustes de exercícios anteriores serão considerados apenas os decorrentes de efeitos de mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subsequentes.*" (Grifou-se.)

39. Conclui ainda o autuante: *7. Desta forma, conforme quadro demonstrativo abaixo, cujo resumo foi extraído das planilhas e do extrato do parcelamento REFIS/2009 - lei 11941/09 (exercícios: 2002, 2004, 2005, 2006 e 2007), anexados a este termo, onde constatamos que em relação aos respectivos valores, não foram adicionados o principal (R\$.120.829.307,08), juros de mora (R\$.43.589.016,08), selic (R\$.5.182.721,89), e a multa de mora (R\$.160.515,13), e foi considerado indevidamente dedutível a multa de ofício (R\$.35.646.860,35), na apuração do lucro real, ano calendário 2010, totalizando o valor de R\$.205.408.420,53 (Duzentos e cinco milhões quatrocentos e oito mil e quatrocentos e vinte reais e cinquenta e três centavos), que foi informado na DIPJ 2011 (ficha 6A, linha 46), como despesas financeiras, e não foram contabilizados em época própria, e sendo portanto constatado a postergação dos tributos.* (Grifou-se.)

40. Em síntese a autuação impugnada consistiu em adicionar ao lucro real e BC da CSLL de 31/12/2010, os valores dos impostos, contribuições e respectivos multas e juros de mora deduzidos pelo contribuinte como despesa nessa data, considerando que, não tendo sido deduzidos em 2002, 2004, 2005, 2006 e 2007 (períodos em que incorridos) tiveram como consequência a postergação de impostos.

41. Na verdade, se uma despesa deixa de ser deduzida em ano precedente, para ser deduzida em ano futuro, em princípio, ocorre a antecipação do imposto e não a postergação; a despesa em 2002, reduziria o IRPJ e CSLL daquele ano, mas deixou de ser deduzida, só vindo a reduzir o IRPJ e CSLL de 2010. Não houve postergação de imposto.

42. Nos termos do art. 273, do RIR/1999, "*a inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 5º): (I) - a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido; ou (II) - a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração*".

43. Pode ser o caso de o contribuinte ter manipulado resultados pela contabilização posterior de custo ou despesa, ou pela antecipação de receita, a fim de criar lucro necessário para aproveitar prejuízo fiscal ou BC negativa de CSLL que caducariam.

44. Seria o caso, então de se aplicar: *Por sua vez, ressalte-se que "quando a autoridade fiscal se deparar com uma inexatidão quanto ao período de reconhecimento de receita ou de apropriação de custo ou despesa deverá excluir a receita do lucro líquido correspondente ao período de apuração indevido e adicioná-la ao lucro líquido do período competente; em sentido contrário, deverá adicionar o*

custo ou a despesa ao lucro líquido do período de apuração indevido e excluí-lo do lucro líquido do período de competência” (PN, Cosit nº 2, de 1996, subitem 5.2).

45. Contudo não consta dos autos qualquer elemento neste sentido.

46. Cite-se jurisprudência administrativa:

Acórdão nº 1301-001.629 - 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, de 28/08/2011 DESPESAS. GLOSA. REGIME DE COMPETÊNCIA. As despesas comprovadas incorridas e não apropriadas ao resultado em períodos anteriores, podem ser deduzidas mesmo após o período de competência. Incumbiria ao Fisco demonstrar que o registro de despesas após o período de competência provocou postergação no pagamento de tributo ou a redução indevida do lucro real e, sendo o caso, efetuar o lançamento com observância das disposições do art. 273 do Regulamento. Não sendo essa a hipótese dos autos, é de se cancelar a exigência.

Acórdão: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento do recurso de ofício. Acórdão nº 1301-001.740 - 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 27 de novembro de 2014

DESPESAS TRIBUTARIAS. RECONHECIMENTO FORA DO PERÍODO DE COMPETÊNCIA. POSTERGAÇÃO DE IMPOSTO. INOCORRÊNCIA. O lançamento de diferenças de imposto decorrente da inobservância do regime de competência, somente se justifica se dela resultar a postergação no pagamento de imposto ou a redução indevida do lucro real, nos termos do art. 273 do RIR/1999. Não tendo o Fisco demonstrado qualquer prejuízo ao Fisco, resultante da inobservância do regime de competência na contabilização de despesas com tributos, correta a decisão recorrida que exonerou a exigência.

Voto: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.

Voto: (...)

Ora, tratando-se de inobservância do regime de competência, o lançamento de diferenças de imposto somente se justifica se dela resultar a postergação no pagamento de imposto ou a redução indevida do lucro real, nos termos do art. 273 do RIR/1999.

No presente caso, tratando-se de despesas tributárias, não demonstrou a fiscalização qualquer prejuízo ao Fisco, resultante da inobservância do regime de competência.

Assim, está correta a decisão recorrida que exonerou a exigência.

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Acórdão nº 1101-001.241 - 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 04 de fevereiro de 2015

Matéria IRPJ/CSLL - Glosa de despesas

GLOSA DE DESPESAS DE ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DE ICMS.

POSTERGAÇÃO DE DESPESA. ALEGAÇÃO DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS. Não subsiste a exigência fundamentada em postergação de despesa dissociada de investigação acerca das repercussões tributárias da dedução da despesa nos períodos de competência, além da alegada suspensão da exigibilidade dos débitos tributários, esta hábil a impedir, em tese, a dedução daqueles valores no período de competência.

Acórdão: Acordam os membros do colegiado em: 1) relativamente à glosa de despesas financeiras e de despesas com multas, por unanimidade de votos, NAO CONHECER do recurso voluntário; 2) relativamente à preliminar de imunidade, por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário; 3) relativamente à glosa de despesas de atualização de ICMS, por unanimidade de

votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário; e 4) relativamente à glosa de exclusão de provisões, por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Voto:

(...)

Frente a tais circunstâncias, a autoridade lançadora promove a glosa dos valores que competiriam a períodos anteriores a 2004, consoante motivado no Termo de Verificação Fiscal às fl. 399/402:

(...)

No presente caso, a autoridade lançadora limitou-se a observar que nos anos de 2001, 2002, 2003 e 2004 a contribuinte apurou prejuízo fiscal, fls. 38 a 52, não tendo "a necessidade" de deduzir mais despesas, já no ano-calendário fiscalizado o contribuinte reverteu o Lucro em Prejuízo Fiscal. Não avaliou, assim, a repercussão da redução dos prejuízos fiscais de períodos anteriores na compensação promovida, inclusive de ofício, nos períodos atuados.

2.2 LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL.

47. Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento reflexo o decidido no principal.

2.3 JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

48. Tendo sido consideradas improcedentes as exigências de IRPJ e CSLL impugnadas, resultam também cancelados as multas e juros que eram exigidos.

3 Conclusão.

À vista do exposto, **voto** por não acolher a preliminar de nulidade da autuação impugnada e, no mérito, considerar procedente a impugnação.

Ass. Digital: EVA MARIA LOS, AFRFB – MAT. SIPE 2.814, RELATORA

ementada: A decisão ora hostilizada mediante Recurso de Ofício restou ao final assim

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Ano-calendário: 2010 AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa

incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2010 REGIME DE COMPETÊNCIA. O desrespeito ao regime de competência somente configura fundamento para a constituição do crédito tributário quando dele decorra postergação de pagamento de tributo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2010

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL.

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento reflexo o decidido no principal.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

É o relatório. Passo a decidir.

Voto

Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira

Conforme antes relatado trata-se de Recurso de Ofício ante a exoneração de crédito tributário lançado em função da contribuinte ter-se apropriado, no ano-calendário de 2010, de valores inclusos em parcelamento do REFIS, não computados em exercícios anteriores dado que estavam com exigibilidade suspensa em função de discussões em sede administrativa e/ou judicial.

Aliado as razões de decidir lançadas na irretocável decisão da DRJ tenho apenas a registrar que o entendimento lançado coaduna-se com a doutrina Prof. André Elali (UFRN) que leciona que o ato de manifestação de vontade do contribuinte de inclusão de todos os créditos tributários, que não foram debitados em outros períodos-base, legitima-o a lançar como despesas necessárias no exercício em que incorrida a despesa, isto é, no da adesão. (Consideração sobre a dedução de débitos tributários incorridos através de parcelamento na apuração do imposto de renda das empresas-lucro real. *in* ZILVETI, Fernando Aurélio. *Revista Direito Tributário Atual* n.25, São Paulo: Dialética, 2010, p.60-69)

No mesmo sentido continua a ser o entendimento deste Eg.CARF conforme já indicado na fundamentada decisão da DRJ, vejamos:

Ano-calendário: 2007

TRIBUTO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa E POSTERIORMENTE INCLUÍDO EM PROGRAMA DE PARCELAMENTO. REFIS. DEDUTIBILIDADE NO EXERCÍCIO DA CONFISSÃO IRRETRATÁVEL E IRREVOGÁVEL DO PROGRAMA.

O tributo quando em discussão judicial e com exigibilidade suspensa, não é certo e líquido, pois, sujeita a evento futuro incerto, não representando uma despesa real e, menos ainda, necessária. No momento em que o contribuinte confessa de forma irretroatável e irrevogável seus débitos, a despesa passa a ser líquida e certa, possibilitando-se a sua dedução pelo regime de competência, no período-base do reconhecimento da dívida.

No caso dos autos a dedução deu-se apenas no ano-calendário de 2010 em função de que a consolidação do parcelamento da Lei n.11.941/2009 somente se deu no ano seguinte ao que a o trâmite legal da Administração Tributária não poderia jamais ser imputado em prejuízo ao contribuinte.

Ademais, impende registrar ainda, conforme reconhecido na decisão de primeira instância, que não há demonstração alguma de falta ou redução no pagamento de tributos em ano anterior que teria sido pago no ano de 2010, nem mesmo demonstrativo de cálculo de tributo postergado no auto de infração. Oportuno se faz transcrever, como razões de decidir, trecho da decisão *a quo*: " na verdade, se uma despesa deixa de ser deduzida em ano precedente, para ser deduzida em ano futuro, em princípio, ocorre a antecipação do imposto e

não a postergação, a despesa de 2002 reduziria o IRPJ e CSLL daquele ano, mas deixou de ser deduzida, só vindo a reduzir o IRPJ e CSLL de 2010. Não houve postergação de imposto."

Diante do exposto mantenho a decisão com o desprovimento do Recurso de Ofício e manutenção da exoneração do crédito tributário.

Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira

-Relator