



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

Processo n° 19740.720238/2009-66
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 1202-000.966 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de abril de 2013
Matéria Postergação de pagamento.
Embargante SUL AMERICA COMPANHIA NACIONAL DE SEGUROS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

EXERCÍCIO: 2002

POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO. EFEITOS.

Constatada a postergação do pagamento para período de apuração posterior àquele em que seria devido, deve ser lançada apenas a diferença apurada, após dedução da parcela recolhida espontaneamente, com acréscimo dos encargos moratórios devidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos para suprir a omissão apontada e rerratificar o Acórdão n° 1202-00782, para dar parcial provimento ao recurso voluntário e reconhecer os efeitos da postergação com a exclusão da exigência das parcelas espontaneamente recolhidas.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo - Presidente substituto

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Donassolo, Viviane Vidal Wagner, Andrada Marcio Canuto Natal, Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto e Orlando Jose Gonçalves Bueno.

Relatório

A recorrente apresenta, tempestivamente, embargos de declaração apontando omissão no acórdão 1202-000.782, de 10 de maio de 2012, quanto aos argumentos relativos à inobservância dos efeitos da postergação, pedindo efeitos infringentes.

Aduz que seria inevitável reconhecer, com relação à maior parte da CSLL proporcional aos valores dos tributos lançados como despesas no ano-calendário de 2004, cuja exigibilidade estava suspensa, não ter havido falta de pagamento do tributo, mas mera postergação, nos termos do Decreto-lei nº 1.598/77 e Parecer Normativo nº 02/96.

Sustenta que as despesas relativas à contribuição para o PIS e a Cofins, com a cessação da suspensão da exigibilidade nos meses de março, junho e julho de 2007, foram extintas por pagamento ou conversão de depósitos judiciais em renda da União.

Os embargos foram admitidos pelo presidente da turma, na forma do art. 65 e §§ do RICARF.

É o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

Os Embargos são tempestivos e foram acolhidos pelo presidente da turma através de despacho, por ter sido vislumbrada a existência da omissão apontada pela embargante. Compete ao colegiado decidir sobre o efetivo cabimento do recurso e, se for o caso, adotar a medida saneadora apropriada.

A embargante aponta omissão no voto contido no Acórdão nº 1202-00.782 quanto ao seu argumento de postergação de pagamento da CSLL incidente sobre os tributos deduzidos, recolhida, segundo ela, em exercício posterior, quando da cessação da suspensão da exigibilidade dos respectivos tributos.

O lançamento decorreu da falta de adição ao lucro líquido para apuração da base de cálculo da CSLL do ano calendário de 2004, com fulcro no art. 41, §1º, da Lei nº 8.981/95. A decisão embargada teve a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. BASE DE CÁLCULO DA CSLL. INDEDUTIBILIDADE.

Tributos ou contribuições com exigibilidade suspensa, nos termos do art. 151 do CTN, são indedutíveis para fins de determinação da base de cálculo da CSLL, por traduzir-se em nítido caráter de provisão. Precedentes da CSRF.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS.

A incidência de multa isolada aplicável na hipótese de falta de pagamento das estimativas mensais de CSLL não elide a aplicação concomitante de multa de ofício calculada sobre diferenças de CSLL devidas na apuração anual.

Na decisão embargada, de fato, não se tratou da questão da postergação. De outro lado, a turma julgadora de primeira instância assim se manifestou sobre o tema:

Da alegação de postergação de pagamento.

Caracterizado nos autos que o presente caso trata de provisão, não há que se falar em postergação de pagamento.

Contudo, cabem as seguintes observações.

O desrespeito ao regime de competência na escrituração contábil possui disciplina legal própria, consolidada no artigo

273 do RIR de 1999, cujo fundamento legal são os parágrafos 5º, 6º e 7º do artigo 6º do Decreto-lei n.º 1.598, de 26/12/1977.

No seu caput, o referido artigo diz que a inexactidão quanto ao período de competência poderá resultar no lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária ou multa.

Desde já verifica-se que tal dispositivo não se aplica ao presente caso, uma vez que os fatos relatados não estão fundados em inexactidão quanto ao período de competência, mas, sim, quanto a efetiva existência jurídica das despesas a ponto de serem consideradas como incorridas dando margem a que o pagamento da CSLL poderia vir a ser suscetível de postergação.

Ainda que assim não seja, extrai-se do inciso I, do artigo 273 do RIR de 1999, que haverá fundamento para o lançamento tão-somente da diferença de imposto, atualização ou multa, quando comprovado que a despesa que foi antecipada em período anterior, posteriormente, foi adicionada no cálculo do IRPJ ou da CSLL, gerando pagamento espontâneo daqueles tributos.

Os documentos acostados pela Interessada, doc.02/08, dentre eles, o demonstrativo “Demonstração do Cálculo da Postergação”, não comprovam que os valores do PIS, COFINS e IPTU que foram deduzidos em 2004, foram adicionados nos anos de 2006 e 2007, nas respectivas DIPJ, extratos às fls.397/400, para que se caracterize que houve mera postergação de pagamento de CSLL.

Neste sentido, voto por negar provimento à impugnação no que se refere ao lançamento da CSLL.

No recurso voluntário, a ora embargante sustentou que, ainda que as alegações da fiscalização fossem mantidas, a CSLL proporcional aos tributos com exigibilidade suspensa não seria devida por ter havido mera postergação.

Afirma que somente poderiam ser exigidos de ofício os acréscimos resultantes da postergação, visto que, se, de um lado, deixou de adicionar na base de cálculo da CSLL no ano-calendário de 2004 (período-base de competência) despesas relativas à contribuição para o PIS e à Cofins, cuja exigibilidade estava suspensa, as mesmas despesas foram submetidas à tributação da CSLL em março, junho e julho de 2007, quando cessaram as suspensões e as obrigações foram extintas com o pagamento ou conversão de depósitos judiciais em renda da União.

Contestou a conclusão da DRJ, por considerar que, em caso de procedência do entendimento da fiscalização, estar-se-ia diante de “despesa antecipada”, conforme previsto na letra “b” do item 5.3 do PN nº 02/96. Alega que além do relatório intitulado “Demonstração do Cálculo da Postergação”, anexou também Balancetes dos anos-calendários de 2006 e 2007 a as folhas do Livro Razão relativas às contas do passivo intitulada “COFINS” e “PIS Rec Operacional” (conforme docs 7 e 8 anexados à impugnação). Juntou com o recurso voluntário as folhas do Livro Razão referentes às contas de receitas intituladas “COFINS Indedutível Seguros” e “Rever.COFINS Ex Anterior” (doc.01), informado apuração de base positiva da CSLL e recolhido o tributo, consoante DIPJ examinadas pelo colegiado *a quo* (docs. 2 e 3).

A definição de postergação do pagamento passa pela compreensão de que são reconhecidos posteriormente ao seu período de competência as receitas, rendimentos ou lucro ou, antecipadamente, os custos, despesas ou encargos correspondentes a períodos subsequentes.

O art. 273 do RIR/99, com fulcro no Decreto-lei nº 1.598/77, art.6º e §§, dispõe, literalmente:

Seção VIII

Inobservância do Regime de Competência

Art.273.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.

§1º lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período de apuração de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período de apuração a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no §2º do art. 247 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §6º).

§2º O disposto no parágrafo anterior e no §2º do art. 247 não exclui a cobrança de atualização monetária, quando for o caso, multa de mora e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §7º, e Decreto-Lei nº 1.967, de 23 de novembro de 1982, art. 16). (destacou-se)

Note-se que a norma impõe a verificação dos efeitos da inexatidão sobre o lucro real dos períodos já decorridos, quando se constata a inexatidão quanto ao período período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro. Nesse caso, devem ser feitos os ajustes necessários para a correta apuração do valor tributável.

A Administração Tributária se manifestou sobre o tema através do Parecer Normativo COSIT nº 2/96, considerando que, sobre a questão da postergação do pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo, despesa, inclusive em contrapartida a conta de provisão, dedução ou do reconhecimento de lucro, existem determinações de natureza semelhantes aos ajustes decorrentes da correção monetária das demonstrações financeiras, vigendo desde 1977, com o Decreto-lei nº 1.598, que prevê que “os valores que, por competirem a outro período-base,

forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente. (§4º).

O PN COSIT nº 2/96 assim analisa o referido dispositivo:

5.2 - O §4º, transcrito, é um comando endereçado tanto ao contribuinte quanto ao fisco. Portanto, qualquer desses agentes, quando deparar com uma inexatidão quanto ao período-base de reconhecimento de receita ou de apropriação de custo ou despesa deverá excluir a receita do lucro líquido correspondente ao período-base indevido e adicioná-la ao lucro líquido do período-base competente; em sentido contrário, deverá adicionar o custo ou a despesa ao lucro líquido do período-base indevido e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência.

5.3 - Chama-se a atenção para a letra da lei: o comando é para se ajustar o lucro líquido, que será o ponto de partida para a determinação do lucro real; não se trata, portanto, de simplesmente ajustar o lucro real, mas que este resulte ajustado quando considerados os efeitos das exclusões e adições procedidas no lucro líquido do exercício, na forma do subitem 5.2. Dessa forma, constatados quaisquer fatos que possam caracterizar postergação do pagamento do imposto ou da contribuição social, devem ser observados os seguintes procedimentos:

a) tratando-se de receita, rendimento ou lucro postecipado: excluir o seu montante do lucro líquido do período-base em houver sido reconhecido e adicioná-lo ao lucro líquido do período-base de competência;

b) tratando-se de custo ou despesa antecipada: adicionar o seu montante ao lucro líquido do período-base em que houver ocorrido a dedução e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência; [...] (destacou-se)

Veja-se que o administrador reforça o aspecto de cabimento da postergação quando da neutralização do resultado tributário quando “os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos”, consoante determinado pelo legislador.

Assim, caso a autoridade fiscal constate a postergação do pagamento de tributo para período de apuração posterior àquele em que seria devido, deve lançar apenas a diferença apurada, após deduzir a parcela recolhida espontaneamente, acrescida de eventuais encargos moratórios.

No caso concreto, as despesas com natureza de provisão, relacionadas aos tributos com exigibilidade suspensa, foram contabilizados para fins de apuração do lucro líquido sem observar o regime de competência, a teor do disposto no art. 41 da Lei nº 8981/95, que dispõe:

Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial.[...]

O início da ação fiscal se deu em 2009, quando já haviam sido recolhidos os tributos anteriormente suspensos.

Embora tenha sido alertado pela embargante da posterior reversão das “provisões”, com o recolhimento dos tributos anteriormente suspensos, a autoridade fiscal ignorou tal informação, por considerar que não seria o caso de aplicar os dispositivos acima referidos. Ao considerar suficiente para a exigência a determinação da CSLL que deixou de ser recolhida em cada período de apuração, o autuante deixou de observar as normas vigentes.

A apuração incorreta, todavia, não configura causa de nulidade do lançamento, mas impõe a redução do montante exigido. Como fundamento subsidiário, nesse caso, adota-se o trecho do Acórdão nº 9101-001.064, proferido na sessão de 28 de junho de 2011, da lavra do ilustre Conselheiro Antônio Guidoni Filho:

Contudo, em sessão de 08.12.2009, o Pleno desta Corte e as Turmas da Camara Superior de Recursos Fiscais editaram enunciado de súmula que estabelece ser efeito do reconhecimento da postergação tributária tão-somente a exclusão da exigência da parcela paga posteriormente pelo contribuinte. Verbis:

A inobservância do limite legal de trinta por cento para compensação de prejuízos fiscais ou bases negativas da CSLL, quando comprovado pelo sujeito passivo que o tributo que deixou de ser pago em razão dessas compensações o foi em período posterior, caracteriza postergação do pagamento do IRPJ ou da CSLL, o que implica em excluir da exigência a parcela paga posteriormente. (cf. Portaria MF n. 106, de 21.12.2009 - DOU 22.12.2009)

Significa dizer, em outros termos, que a ratificação da postergação tributária não implica nulidade do lançamento, mas apenas a exclusão do auto de infração do montante do tributo pago a posteriori, mantendo-se os acréscimos legais incidentes sobre o tributo lançado (multa de mora e juros). Quanto aos juros, particularmente, é de se notar que eles devem ser cobrados apenas entre a data do vencimento da obrigação originária (relativa ao fato gerador lançado) até a data do recolhimento do tributo postergado pelo contribuinte.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional para, no mérito, dar-lhe parcial provimento para restabelecer a exigência de dos juros lançados no item relativo à glosa de despesas de correção monetária de balanço, exclusivamente em relação ao período compreendido entre a data do vencimento da obrigação originária e a data do recolhimento do tributo postergado pelo contribuinte,

Processo nº 19740.720238/2009-66
Acórdão n.º **1202-000.966**

S1-C2T2
Fl. 9

permitindo-se a cobrança de multa de mora pela Fazenda Nacional.

Assim, acolhem-se os embargos para suprir a omissão e rerratificar o acórdão nº 1202-00.782, dando parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer os efeitos da postergação com a exclusão das parcelas pagas espontaneamente.

(assinado digitalmente)
Viviane Vidal Wagner