



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

Processo nº 10680.010983/2002-12
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.468 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de agosto de 2016
Matéria Auto de Infração - CSLL
Recorrente MINAS DA SERRA GERAL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000

PROCESSO JUDICIAL E IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA.
CONCOMITÂNCIA. RENÚNCIA.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

ICMS. CRÉDITOS DE EXPORTAÇÃO. DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL COM REPERCUSSÃO GERAL.

Conforme decisão do Supremo Tribunal Federal, com repercussão geral reconhecida, o aproveitamento de créditos de ICMS por ocasião da exportação não gera receita tributável, o que afasta a sua tributação, a título de IRPJ e CSLL, ainda que escriturados de forma extemporânea.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NÃO CONHECER do Recurso no que diz respeito aos efeitos decorrentes do expurgo relativo ao IPC/89 e à possibilidade de dedução imediata da diferença verificada entre o IPC e o BTNF na base de cálculo do IRPJ, sem respeitar o diferimento previsto na Lei n. 8.200/91 e DAR-LHE parcial provimento para cancelar os lançamentos decorrentes do aproveitamento extemporâneo dos créditos do ICMS, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida, Luis Fabiano Alves Penteado, José Carlos de Assis Guimarães, Ester Marques Lins de Sousa, Eva Maria Los e Ronaldo Apelbaum. Declarou-se impedido o Conselheiro José Roberto Adelino da Silva.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração com a exigência de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativo aos anos-calendário de 1997 a 2000, no valor de R\$ 4.734.075,83, acrescido da multa de ofício de 75% e juros de mora.

Conforme se depreende do Termo de Verificação Fiscal, a autoridade lançadora analisou os livros e documentos da empresa e solicitou esclarecimentos acerca dos valores informados na linha “outras exclusões” da DIPJ.

A fiscalização considerou pertinentes algumas das exclusões efetuadas para a determinação da base de cálculo da CSLL do período, mas efetuou glosas em virtude da ausência de embasamento legal ou autorização judicial no que tange a três itens, conforme segue:

- a) Efeitos decorrentes do expurgo do IPC/89 (Mandado de Segurança n. 94.0013110-0);
- b) Possibilidade de dedução imediata da diferença verificada entre o IPC e o BTNF na base de cálculo da CSLL, sem obediência ao diferimento previsto na Lei n. 8.200/91 (Mandado de Segurança n. 94.0019168-5);
- c) Registro de crédito de ICMS extemporâneo, distinto do momento de real utilização do crédito fiscal.

Devidamente intimada do Auto de Infração, a Contribuinte apresentou Impugnação, acompanhada de documentos, na qual, em síntese, alegou que:

1. Ao segregar os valores levantados pela fiscalização verificou que não houve nenhuma glosa referente aos efeitos da Lei nº 8.200/91, razão pela qual não aborda em sua impugnação esta matéria. Demonstra as glosas das exclusões ao Lucro Real realizadas pelo Fisco nos anos-calendário de 1997 a 2000, identificando os itens: Expurgo IPC/89 - Depreciação, Expurgo IPC/89 - Baixas, Expurgo IPC/89 sobre prejuízos, Saldo depreciação - IPC/89, Depreciação Lei nº 8.200/91, e ICMS extemporâneo;

2. Quanto à glosa da exclusão do efeito do expurgo IPC/89, relativa à depreciação e baixas, existe equívoco na constatação fiscal quanto ao conteúdo da discussão judicial proposta pela empresa, bem como em relação à extensão das decisões proferidas;

3. A matéria discutida judicialmente, por meio do Mandado de Segurança nº 94.0013110-0, foi o direito de dedução fiscal das despesas relativas ao expurgo de correção monetária de balanço de 1989, levando em conta a variação do IPC de janeiro de 1989 (70,28%), com influência no resultado fiscal do mês de dezembro de 1993, com todos os efeitos daí decorrentes, tais como depreciação, amortização e baixa de bens do ativo permanente e a consequente correção monetária do saldo de prejuízos fiscais. Portanto, não foi solicitado judicialmente pela empresa o IPC de 42,72% como inflação do período de 1989, como afirma o Fisco;

4. Transitou em julgado a possibilidade de aplicação do índice de 42,72% para o mês de janeiro de 1989, para efeito de correção monetária do balanço, não estando pendente nenhum recurso da Fazenda Nacional sobre a matéria;

5. O único recurso pendente de julgamento é aquele interposto pelo Contribuinte, o qual visa ampliar para 70,28% a decisão que lhe foi parcialmente favorável, proferida pelo Tribunal Regional da 1ª Região;

6. Apoiada por decisão transitada em julgado procedeu aos ajustes necessários visando à aplicação da diferença de 42,72% no índice de correção monetária do balanço;

7. A glosa dos encargos de depreciação da Lei nº 8.200/91 não decorre do aproveitamento da decisão judicial que autorizou a dedução imediata dos valores correspondentes à diferença entre o IPC e o BTNF em 1990, ainda pendente de decisão final. Ela se refere à depreciação da mais valia do ativo, gerada em decorrência desta lei. O procedimento adotado pela empresa é legítimo e reconhecido por jurisprudência do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda;

8. A ação judicial indicada pela fiscalização discute a inconstitucionalidade da postergação da dedutibilidade da despesa referente à diferença de índice IPC/BTNF em 1990, prevista no inciso I do art. 3º da Lei nº 8.200/91, que trata apenas de Imposto de Renda;

9. Na parte que se refere à autuação, ou seja, à dedução da depreciação influenciada pela diferença IPC/BTNF para fins de CSL, o Decreto nº 332/91, ao regulamentar a Lei nº 8.200/91, extrapolou sua competência legal ao determinar que não poderia ser reduzida da base de cálculo da CSL a depreciação da mais valia da diferença IPC/BTNF, sendo ilegal tal disposição, tornando impossível sua aplicação;

10. Em relação à glosa da exclusão na apuração do Lucro Real de valores referentes a créditos extemporâneos de ICMS, a

premissa colocada pela fiscalização de que a receita dos créditos de ICMS só se configura existente no momento da utilização do crédito fiscal é correta, mas a conclusão a que o fisco chegou foi errada;

11. Após o advento da Lei Complementar nº 87/96, identificou que havia deixado de aproveitar créditos do ICMS relativos às aquisições de mercadorias e que poderiam ser transferidos a terceiros, tendo lançado esses créditos em sua escrita fiscal de acordo com o Regulamento do ICMS de Minas Gerais. Registrou, contabilmente, tais créditos mediante lançamentos que não transitaram por contas de resultado, adicionando seu valor, por conservadorismo, na apuração do Lucro Real do período;

12. Esse procedimento implicou antecipação do pagamento do Imposto de Renda, porque tais créditos ainda estavam pendentes de utilização, o que só ocorreria com sua transferência, e isso não configura receita tributável;

13. Sendo a empresa exportadora, não tendo débito de ICMS em sua escrita fiscal, a única forma de utilização desses créditos era sua transferência a terceiros. A transferência de créditos é um negócio jurídico extremamente similar à cessão do direito civil, devendo quando da ocorrência deste fato, no momento em que o negócio jurídico se concretiza, ser reconhecida a receita, em obediência ao princípio da competência dos exercícios;

14. Posteriormente, quando da efetiva transferência dos créditos, foi reconhecida na contabilidade a receita decorrente do negócio realizado. Como a empresa já havia adicionado anteriormente na apuração do lucro real os valores reconhecidos como receita, fez a necessária exclusão do lucro tributável do período, pois, caso contrário, tributaria duas vezes o mesmo valor: uma vez quando da adição dos créditos que não transitaram pelo resultado e outra vez quando do efetivo reconhecimento da receita.

Em sessão realizada no dia 24 de dezembro de 2002, a Delegacia de Julgamento de Belo Horizonte, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento em relação à glosa do ICMS extemporâneo e demais aspectos examinados. Como também declarou definitivo o lançamento, *encerrando, na esfera administrativa a discussão da matéria lançada com o mesmo objeto dos Mandados de Segurança de nº 94.0013110-0 e de nº 94.0019168-5.*

As Ementas a seguir reproduzem o entendimento daquela instância de julgamento:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001

Ementa: Ajustes ao lucro líquido na apuração da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro.

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional de ação judicial - por qualquer modalidade processual - antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto, tornando-se definitiva a exigência discutida.

Ilegalidade.

No âmbito administrativo, não se pode negar efeitos à norma vigente, ao argumento de sua ilegalidade.

Créditos de ICMS transferidos a terceiros. Apropriação de Receitas.

As receitas que dependam de evento futuro, por sua natureza aleatória, deverão ser escrituradas no período-base de sua disponibilidade jurídica.

A Recorrente foi intimada da decisão da Delegacia de Julgamento e, em 31 de março de 2003, interpôs Recurso Voluntário, no qual reitera os mesmos argumentos apresentados na Impugnação e acrescenta, em síntese, que:

- 1. O índice de 42,72%, admitido por sentença transitada em julgado para o mês de janeiro de 1989, utilizado no cálculo da correção monetária do balanço, está contido no índice de 70,28% pleiteado em juízo pela autuada;*
- 2. A fiscalização somente poderia lançar valores que eventualmente superassem o já reconhecido índice de 42,72% para o mês de janeiro de 1989;*
- 3. O acórdão recorrido descumpriu a ordem judicial exarada no Mandado de Segurança nº 94.0013110-0, que já transitou em julgado;*
- 4. A conclusão do acórdão recorrido deveria estar fundamentada por comprovação de que os valores aproveitados excedem aqueles correspondentes ao índice reconhecido judicialmente. Caso não fosse possível tal conclusão pelos documentos juntados aos autos, deveria ter sido efetuado um pedido de diligência, em defesa do princípio da verdade real ou material;*
- 5. Não existe concomitância entre o auto de infração e a matéria remanescente discutida judicialmente;*
- 6. Quanto à glosa da exclusão do valor registrado contabilmente como receita, referente ao ICMS extemporâneo, o procedimento adotado foi mais favorável ao fisco. O momento certo de incidência da CSL, em conformidade com o regime de competência, é aquele em que ocorre o negócio jurídico oneroso ensejador da receita. Não pode a empresa ser punida por ter antecipado uma receita tributária ao Fisco;*

7. Caso ocorresse, quando da adição realizada, uma compensação integral da receita, como afirma o acórdão recorrido, a forma de tributação lançada no auto de infração não estaria correta, não sendo admitida a glosa integral da exclusão, essa sim acontecida em momento de base negativa, uma vez que o eventual benefício seria decorrente de mero transcorrer do tempo na compensação de bases negativas acumuladas. O próprio acórdão admite o direito à exclusão, afirmando apenas que deveria sofrer os efeitos da limitação de 30%;

8. Mesmo que no momento da adição a empresa tivesse apresentado base negativa, esta base teria sido reduzida pela adição do valor do ICMS. No momento da exclusão a base negativa teria sido majorada, zerando os efeitos fiscais. Além disso, a base negativa majorada no momento da exclusão só poderia ser recuperada nos exercícios seguintes, em virtude da limitação de 30%.

Colaciona, ainda, doutrina e jurisprudências deste Conselho.

Em sessão realizada no dia 20 de outubro de 2004, a Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converteu o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal elaborasse parecer conclusivo a respeito das afirmações da Recorrente quanto à origem dos valores excluídos a título de expurgo IPC/89, item 01 - Expurgo IPC/89 do Termo de Verificação Fiscal, devendo ser informado o seguinte:

a) Com base nas decisões judiciais, qual o percentual de correção monetária do balanço foi admitido por sentença transitada em julgado, cuja matéria não está pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal;

b) Na hipótese do trânsito em julgado permitindo a utilização pela empresa na correção monetária do balanço do percentual de 42,72%, confirmar se as exclusões efetivadas, glosadas pela fiscalização, dizem respeito exclusivamente aos efeitos sobre depreciação, baixa e prejuízos fiscais pela aplicação de tal índice;

c) Se o procedimento de excluir tais diferenças constatadas no balanço de 1989, na apuração da base de cálculo da CSL de períodos posteriores a 1993, foi admitido em sentença transitada em julgado, haja vista a impossibilidade de compensação de bases negativas da Contribuição Social sobre o Lucro oriundas de períodos anteriores a 1992.

d) O parecer fiscal deve conter a discriminação e a decomposição de tais valores excluídos na determinação da base de cálculo da CSL dos períodos autuados, tomando por base a diferença apurada com a utilização do índice de 42,72% no balanço original e sua evolução até os períodos onde ocorreram as exclusões, dando ciência de suas conclusões à contribuinte, abrindo prazo para sua manifestação.

O processo foi encaminhado ao Sefis/DRF de Belo Horizonte para as providências regulamentares cabíveis e prosseguimento.

Para o cumprimento da diligência, foi expedido o Termo de Intimação Fiscal nº 01, no qual a Recorrente foi intimada a apresentar no prazo de cinco dias úteis os seguintes documentos:

- a) O demonstrativo de todas as contas sujeitas à correção monetária, em 1989 (conta, subconta e valores baixados), mostrando o valor corrigido, o valor constante na escrituração e o valor da correção monetária. Anexar os razões;*
- b) O balanço levantado em 31/12/1989;*
- c) Livro de apuração do Lucro Real - LALUR, de 1989 a 2000;*
- d) Os demonstrativos de recálculo da correção monetária que a empresa porventura tenha feito em virtude da ação judicial que discute o índice de correção a ser aplicado em 1989.*

Em resposta, a Recorrente apresentou, em 22 de novembro de 2006:

- BALANÇO PATRIMONIAL levantado em 31/12/89, publicado em jornal (ORIGINAL);*
- LALUR - livro 02 (páginas 01 a 50) - registros Parte A, de 31/12/90 até 30/06/92;*
- LALUR - livro 02 (páginas 01 a 50) - registros Parte A, de 31/12/90 até /30/09/93;*
- LALUR - livro 02 (páginas 01 a 50) - registros Parte A, de 31/12/90 até 30/09/93 (IGUAL AO ANTERIOR);*
- LALUR - livro 03 (páginas 01 a 50) - registros Parte A, de 31/10/93 até 30/11/93;*
- LALUR - livro 03 (páginas 01 a 100) - registros Parte A, de 30/09/93 até 30/11/93;*
- LALUR - livro 03 (páginas 01 a 50) - registros Parte A, de 31/12/90 até 30/06/92;*
- LALUR - livro 03 (páginas 01 a 127) - registros Parte A, de 31/12/90 até 31/12/93;*
- LALUR - livro 03 (páginas 01 a 138) - registros Parte A, de 31/01/94 até 31/12/94.*
- LALUR - livro 04 (páginas 01 a 126) - registros Parte A, de 31/01/95 até 31/12/95;*
- LALUR - livro 05 (páginas 01 a 134) - registros Parte A, de 31/01/96 até 31/12/96;*
- LALUR - livro 06 (páginas 01 a 119) - registros Parte A, de 31/01/97 até 31/12/97;*

- LALUR - livro 07 (páginas 01 a 71) - registros Parte A, de 31/01/98 até 31/12/98;

- LALUR - livro 08 (páginas 01 a 66) - registros Parte A, de 31/01/99 até 31/12/99;

- LALUR - livro 09 (páginas 01 a 72) - registros Parte A, de 31/01/00 até 31/12/00.

Solicitou, ainda, dilação do prazo para apresentar os documentos faltantes.

Em 07 de dezembro de 2006, apresentou o LALUR - livro 01 (páginas 01 a 50), registros da Parte A, de 31/12/78 até 31/12/90 e, novamente, solicitou dilação do prazo para apresentar os documentos faltantes. A autoridade fiscal prorrogou o prazo por mais três dias úteis.

Foi expedido o Termo de Intimação Fiscal nº 02, no qual a Recorrente foi intimada a apresentar no prazo de cinco dias úteis os seguintes documentos:

a) *Certidão do Trânsito em Julgado da decisão que permite a empresa utilizar o índice de 42,72% como correção monetária de janeiro/89 (Acórdão referente ao Mandado de Segurança de nº 96.01.13595-2, publicado pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região);*

b) *Cópia da Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - DIRPJ 2000, relativa ao período-base de 1989;*

c) *Demonstrar, de forma organizada e com todos os lançamentos contábeis, todas as etapas dos cálculos que foram efetuados em todas as contas passíveis de serem corrigidas monetariamente para fins da apuração da correção monetária de balanço em 31/12/1989, antes e após a decisão judicial emanada no processo supra mencionado, cujo efeito permitiu à empresa fazer as exclusões no período de 1997 até 2000, a título de expurgo IPC 89. Apresentar os cálculos por conta e sub-conta, e o sintético.*

d) *Mostrar os cálculos relativos aos valores provenientes da diferença da correção admitida judicialmente e a prevista na legislação em vigor em 1989, fazendo a evolução da correção monetária destes valores até os períodos nos quais ocorreram as suas exclusões.*

e) *Comprovar com a documentação pertinente, se as exclusões efetivadas, glosadas pela fiscalização, dizem respeito exclusivamente aos efeitos sobre depreciação, baixa e prejuízos fiscais e a quais períodos estes prejuízos que foram corrigidos se referem. Indicar também com que índice foi calculada a correção monetária destes valores glosados, identificando na contabilidade os valores originais das contas e a correção monetária de cada uma delas.*

Em resposta, a Recorrente apresentou, em 21 de dezembro de 2006:

1. Acórdão da apelação em MS nº 96.01.13595-2, negando provimento à apelação da empresa, ao recurso adesivo da Fazenda Nacional e a remessa;

2. Acórdão dos Embargos de Declaração na apelação em Mandado de Segurança nº 96.01.13595-2, acolhendo os embargos de Declaração da empresa para confirmar o índice de 42,72% sem alterar o resultado de julgamento;

3. Decisão do STJ negando provimento ao agravo de instrumento interposto pela Fazenda Nacional em face da inadmissão de seu Recurso Especial e confirmando o índice de 42,72%;

4. Certidão de trânsito em julgado da decisão do STJ;

5. Cópia da DIRPJ 2000, relativa ao período-base de 1999;

6. Planilhas-Demonstrativo da Depreciação referente ao expurgo IPC/BTNF de 1989 a 1996.

E, ainda, esclareceu que:

1. Os documentos 1 a 5 atendem as solicitações 'a' e 'b' do Termo de Intimação Fiscal nº 02;

2. Quanto ao item 'c' não foram feitos lançamentos contábeis em relação ao registro do expurgo do IPC/89. Tendo em vista que os funcionários responsáveis pelos cálculos em questão não mais compõem o quadro de empregados da empresa, não foi possível localizar memórias de cálculo que atendam ao solicitado. Encontramos, porém, planilhas denominadas "Demonstrativo da Depreciação referente ao expurgo IPC/BTNF", que demonstram o valor de depreciação de cada conta contábil relativo ao aludido expurgo para os períodos de 1989 a 1996, as quais apresentamos para análise;

3. Quanto aos itens 'd' e 'e' devido às dificuldades já relatadas acima, bem como a dificuldade em localizar arquivos do ano de 1989, pretende contratar um serviço de consultoria a fim de recompor os cálculos feitos à época, visando a demonstração clara e organizada de que as exclusões feitas pela empresa obedeceram aos limites da decisão judicial já mencionada.

Solicitou dilação do prazo para apresentar os documentos faltantes. A autoridade fiscal prorrogou o prazo até 22 de janeiro de 2007.

Na data limite para expiração do prazo, a Recorrente apresentou:

1. Controle extracontábil dos efeitos do expurgo inflacionário do IPC/89, por código de conta do ativo;

2. Inventário de bens patrimoniais.

Ressaltou que não foi possível demonstrar os efeitos do expurgo sobre os saldos de prejuízos fiscais existentes em 01/01/1989, pois os Livros de Apuração do Lucro

Real – LALUR estavam em poder da fiscalização e solicitou a dilação de prazo para apresentar novos documentos, *que poderão auxiliar na avaliação dos cálculos, inclusive os controles que permitem verificar os efeitos de baixa e os encargos de depreciação incorridos em períodos anteriores.*

Em 07 de fevereiro, apresentou planilhas tituladas Anexo e Anexo II, em que o escritório de advocacia contratado pela Recorrente demonstrou o *cálculo dos efeitos do expurgo do IPC/89 sobre as contas do ativo permanente que permitiu as exclusões efetuadas nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL e o cálculo dos efeitos do expurgo do IPC/89 sobre os saldos de prejuízos fiscais existentes em 31/12/1988 e escriturados na Parte B do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR nº 01.*

A fim de atender à decisão do Conselho de Contribuintes, a autoridade fiscal exarou despacho no qual concluiu que:

1. A decisão judicial favorável à contribuinte no seu pleito de aplicar o percentual de correção monetária de 42,72% no mês de janeiro de 1989 ainda não transitou em julgado. Além disso, essa decisão ao invés de favorecer a empresa a prejudica, em virtude de a contribuinte ter apurado saldo credor de correção monetária no balanço levantado em 31/12/1989; (grifamos)

2. As exclusões glosadas pela fiscalização dizem respeito exclusivamente aos efeitos da correção monetária sobre depreciação, baixa e prejuízos fiscais pela aplicação da diferença da OTN de Ncz\$ 6,92 (índice legal para todos os contribuintes, significando uma correção de 12,16% para janeiro/1989) e Ncz\$ 10,51 (índice com correção de 70,28%, pleiteada pela empresa. Observar que a correção de 12,16%, dada a todos está dentro desta de 70,28%, pois a correção de 70,28% sobre a OTN de 6,17 é igual a 10,51). Pelas investigações realizadas fica claro que os prejuízos são os saldos acumulados anteriormente. Examinando as decisões proferidas pela Justiça, depreende-se que o contribuinte aproveitou o que lhe era favorável, produzindo efeitos somente sobre as contas redutoras do ativo; (grifamos)

3. O procedimento de excluir as diferenças provenientes da aplicação do índice de 42,72% na apuração da base de cálculo da CSLL de períodos posteriores a 1993 foi admitido pela justiça, através da sentença de primeira instância, com uma redação genérica, voltada para o imposto de renda. Não vimos durante o processo a discussão acerca da impossibilidade de compensação de bases de cálculo negativas de períodos anteriores a 1991, ou seja, não se discutiu o parágrafo único do artigo 44 da Lei nº 8.383/1991, que permitiu a compensação somente a partir de 1992;

4. Permanece a advertência de que a contribuinte não tem o que compensar, por ter apurado saldo credor de correção monetária do balanço em 31/12/1989. Ademais, destaco que no período-base de 1989 a empresa não apurou base de cálculo negativa da CSLL, conforme extrato de sua declaração que anexamos a este despacho. (grifamos)

O parecer da autoridade fiscal também apresentou a discriminação dos valores glosados, conforme descrição na planilha apresentada pela Recorrente:

Ano-calendário de 1997:

R\$ 1.606.829,06 - Expurgo IPC 89 (depreciação)

R\$ 2.564.235,55 - Lei 8.200/91 (depreciação)

R\$ 1.238.266,76 - ICMS extemporâneo

R\$ 5.409.331,37 - TOTAL

Ano-calendário 1998:

R\$ 1.602.301,07 - Expurgo IPC 89 (depreciação)

R\$ 2.635.995,28 - Lei 8.200/91 (depreciação)

R\$ 15.771,67 - Expurgo IPC 89 (baixas)

R\$ 988.128,94 - ICMS extemporâneo

R\$ 5.242.196,96 - TOTAL

Ano-calendário 1999:

R\$ 1.600.696,80 - Expurgo IPC 89 (depreciação)

R\$ 2.550.521,19 - Lei 8.200/91 (depreciação)

R\$ 33.333,48 - Expurgo IPC 89 (baixas)

R\$ 2.931.349,83 - Expurgo IPC 89 (saldo depreciação)

R\$ 7.115.901,30 - TOTAL

Ano-calendário 2000:

R\$ 1.325.525,38 - Expurgo IPC 89 (depreciação)

R\$ 2.109.960,83 - Lei 8.200/91 (depreciação)

R\$ 3.952.030,65 - Expurgo IPC 89 (saldo depreciação)

R\$ 7.387.516,86 - TOTAL

A Recorrente foi cientificada do despacho e apresentou manifestação, na qual em síntese contra-argumentou, dispondo os comentários conforme os tópicos do relatório:

I. A Decisão não transitou em julgado

- A decisão transitada em julgado diz respeito ao Recurso interposto pela Fazenda Nacional;

- O Tribunal Regional Federal da 1ª Região confirmou parcialmente a sentença que havia concedido a segurança, ou seja, que havia acatado o pedido da Minas da Serra Geral S/A veiculado na Petição Inicial. Após os esclarecimentos prestados

em Embargos de Declaração, ficou claro que o TRF da 1ª Região só alterou a sentença para reduzir o índice expurgado em janeiro de 1989 de 70,28% para 42,72%, conformando-se aos precedentes do STJ;

- Em face do acórdão do TRF da 1ª Região, a Recorrente interpôs Recursos Especial e Extraordinário, visando reconhecimento do índice integral de janeiro (70,28%) ou, quando ao menos, o complemento do mês de fevereiro de 1989 (10,14%). A Fazenda Nacional, por sua vez, interpôs somente Recurso Especial ao STJ, visando a reforma integral do acórdão do TRF da 1ª Região, de forma que não fosse autorizado à empresa utilizar nenhum outro índice senão o oficial de janeiro de 1989, na correção de suas contas de depreciação, amortização e baixa do ativo permanente e na correção do prejuízo fiscal acumulado;

- O Superior Tribunal de Justiça negou a pretensão de ambas, ou seja, não majorou nem reduziu o índice de 42,72% reconhecido pelo TRF da 1ª Região para janeiro de 1989. Ou seja, foi confirmado o entendimento do Tribunal de segunda instância;

- Através da certidão já juntada aos autos, em 13/06/2000 transitou em julgado a decisão prolatada pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região, cujo teor definiu o índice expurgado em janeiro de 1989 como de 42,72%. O fato é que na data em comento expirou o prazo para que a Fazenda recorresse da negativa de provimento ao Agravo de Instrumento interposto perante o STJ (AG 293.170) com o fito de que fosse admitido seu Recurso Especial. Como a Fazenda nacional não interpôs Recurso Extraordinário ao STF fica evidente que, no que a desfavorece, transitou em julgado a decisão do TRF; (grifamos)

- O Supremo Tribunal Federal aprecia, neste momento, apenas pretensão recursal da ora Recorrente (RE nº 367.892); (grifamos)

- O último recurso que pretendia a revisão para menor, do índice de 42,72% (recurso especial da Fazenda), não foi admitido pelo eg. TRF da 1ª Região, em decisão que se perenizou, uma vez que o STJ negou provimento a agravo de instrumento que pretendia obter sua reforma;

- O que até o momento não transitou em julgado é o pedido da Recorrente, amparado no princípio da isonomia, de que possa fruir dos critérios de correção monetária conferidos às pessoas físicas na Lei nº 7.959/88; (grifamos)

- Como no direito processual brasileiro não há reformatio in pejus tampouco decisão, em via recursal, de questão que não foi devolvida ao Tribunal ad quem, vê-se que transitou em julgado o índice de 42,72% quanto ao mês de janeiro de 1989 e não há mais recurso cujo deslinde possa ser sua revisão para menor ou seu afastamento. (grifamos)

2. Análise do Balanço de 31/12/1989

- Tendo em vista que o expurgo de 42,72% corresponde ao mês de janeiro de 1989, o cálculo da diferença de correção monetária elaborado pela Recorrente e apresentado à auditoria fiscal teve como base o saldo do Balanço Patrimonial de 31/12/1988, já que a correção monetária tem como referência o saldo corrigido no mês anterior;

- A aplicação do expurgo sobre os saldos do balanço de 31.12.1989 poderá gerar um benefício muito maior para a Recorrente, pois será aplicado sobre o valor da correção monetária e sobre as aquisições de todo o ano de 1989, que somente seriam corrigidas a partir de janeiro de 1990.

3. A Decisão Prejudica a Recorrente

- O equívoco mais grave da auditoria foi o entendimento de que a decisão judicial não beneficiou a Recorrente e, portanto, seria irrelevante o fornecimento de qualquer outro documento para análise;

- Impetrou Mandado de Segurança requerendo **que lhe fosse assegurado o direito de deduzir fiscalmente nas bases de cálculo do IRPJ e da CSL a diferença de correção monetária de balanço correspondente ao expurgo inflacionário do Plano Verão, como se fosse ajuste de exercícios anteriores, com todos os efeitos daí decorrentes, tais como os de depreciação, amortização e baixa dos bens do ativo permanente, com a consequente correção dos prejuízos fiscais;** (grifamos)

- Em Acórdão proferido pela 3ª Turma, o Tribunal Regional Federal da 1ª Região houve por bem confirmar a sentença concessiva de segurança. Opostos Embargos de Declaração pela Impetrante a fim de se esclarecer qual o índice relativo ao mês de janeiro de 1989, determinou-se que este deveria ser de 42,72%;

- Salvo quanto à redução do índice de 70,28% para 42,72% transitou em julgado exatamente o pedido original. O objeto da ação judicial **não foi a dedução de saldo devedor de correção monetária de balanço, mas a dedução fiscal dos efeitos do PC/89 sobre às despesas relacionadas aos bens do ativo permanente e sobre os prejuízos fiscais;** (grifamos)

- **Conforme pode ser verificado nas peças do processo anexadas aos autos, em momento algum a ora Recorrente requereu judicialmente o direito a dedução fiscal de saldo devedor de correção monetária.** A discussão judicial, já transitada em julgado, foi apenas em torno do fato de que o expurgo de correção monetária de balanço de janeiro de 1989 deveria ser aplicado sobre as despesas de depreciação, amortização e baixas do ativo permanente e sobre os prejuízos fiscais; (grifamos)

- Foi justamente essa questão levada ao poder judiciário e que foi objeto da decisão transitada em julgado. O Acórdão **reconheceu definitivamente o direito da ora Recorrente de**

deduzir fiscalmente as despesas de depreciação, amortização e baixas sobre a "mais valia" do ativo permanente que deixou de ser registrada contabilmente;

- Além de entender que a decisão não beneficiou a Recorrente, a Sra. Auditora Fiscal pretendeu penalizá-la com o recálculo do lucro inflacionário imputando o acréscimo de 42,72% correspondente ao IPC de janeiro de 1989. A interpretação equivocada do processo judicial prejudicou a análise dos documentos apresentados pela Recorrente;

- É nos limites do pedido em questão que a empresa deve aproveitar os efeitos da decisão que lhe favorece, não podendo a auditoria fiscal alegar que a Recorrente não foi beneficiada pela decisão em função de apuração de saldo credor de correção monetária.

4. Origem das Exclusões Efetivadas pela Recorrente

- O expurgo objeto do pedido judicial original equivale à diferença entre a inflação medida pelo IPC de janeiro de 1989 de 70,28% e a inflação reconhecida pelo governo de 12,16% (variação da OTN de NCz\$ 6,17 para NCz\$ 6,92). Assim, nos termos do pedido da ação judicial, o valor da OTN fixada para fins de correção monetária de NCz\$ 6,92 deveria ser de NCz\$ 10,51;

- O índice expurgado autorizado no caso concreto equivale à variação do poder aquisitivo da moeda em 31 dias. Aplicando-se os cálculos de apropriação pro-rata, o STJ definiu que o índice de 42,72% seria a variação expurgada no mês de janeiro de 1989;

- Na conclusão, a auditoria afirma que as exclusões dizem respeito exclusivamente aos efeitos da diferença de correção monetária, baixa e prejuízos fiscais pela aplicação da diferença da OTN de NCz\$ 6,92 e NCz\$ 10,51, ou seja, a auditoria entendeu que foi adotado o índice de 70,28% e não 42,72%;

- Os controles elaborados pela ora Recorrente para fins de apuração do benefício que seria apurado no processo em caso de decisão favorável ao contribuinte consideraram o índice que foi objeto do pedido judicial (70,28%). Posteriormente, quando o Judiciário reduziu o índice para 42,72%, a Recorrente recalculou os efeitos da diferença de correção monetária a fim de proceder à exclusão nas bases de cálculo do IRPJ e da CSL. Portanto, os valores utilizados para fins de exclusão nos períodos de 1997 a 2000 correspondem ao cálculo efetuado a partir do índice de 42,72%; (grifamos)

- O fato da ora Recorrente possuir controle da diferença de correção monetária com base nos índices de 70,28% e de 42,72%, não implica afirmar que as exclusões glosadas pela fiscalização não correspondem ao índice de 42,72%;

- De acordo com o demonstrativo abaixo, o efeito do expurgo sobre o saldo das contas do ativo permanente gera uma “mais valia” no montante de aproximadamente R\$ 42 milhões, passível de aproveitamento mediante exclusão no lucro real e na base de cálculo da CSL, limitados somente pela aplicação das taxas de depreciação, amortização, exaustão e baixas sobre os bens existentes em 31/12/1988 (limitação temporal da utilização da “mais valia”, dado que os bens integrantes do permanente em 31/12/88 poderiam não estar integralmente depreciados quando da realização da exclusão fiscal);

- O montante dos efeitos do IPC/89 correspondentes aos encargos de depreciação, amortização e baixas do ativo permanente excluído no cálculo do IRPJ foi de R\$ 13.397.066,37. Note-se, portanto, que a Recorrente excluiu parcialmente os efeitos do expurgo da correção monetária de 42,72%, restando saldo a ser excluído nos períodos subsequentes ao ano de 2000;

- A auditoria fiscal deveria ter avaliado qual o montante total do benefício pleiteado (índice expurgado sobre o saldo do ativo permanente em 31/12/88). Depois deveria avaliar se todo este ativo já estaria realizado quando da exclusão glosada no presente processo;

- Sobre o montante total do benefício seria aplicada, portanto, a proporção do ativo já realizado, de forma a se comparar se o valor excluído pela Recorrente é maior ou menor do que o resultado da aplicação do índice expurgado já transitado em julgado (42,72%);

- A própria auditoria fiscal constatou que os valores excluídos e glosados pela fiscalização dizem respeito exclusivamente aos efeitos da diferença de correção monetária sobre depreciação, amortização, baixa e prejuízos fiscais. No entanto, se equivocou quanto ao índice utilizado, pois entendeu que os efeitos foram apurados mediante aplicação do índice de 70,28%, mas conforme pode ser comprovado pelos demonstrativos apresentados o valor das exclusões foram calculados através do índice de 42,72%;

- A autoridade administrativa tem o dever de apurar a verdade material dos fatos, o que não ocorreu no caso concreto. Não se pode admitir que o órgão julgador, a partir do título de um documento apresentado pelo contribuinte a pedido da fiscalização, conclua pelo caráter definitivo de um lançamento, admitindo até mesmo a imediata inscrição em dívida ativa de um débito sem mesmo confirmar se o mesmo não está amparado por decisão judicial transitada em julgado, cuja existência foi admitida pelo próprio acórdão recorrido;

- **Admitir a diligência conforme efetuada, seria o mesmo que não respeitar a coisa julgada;** (grifamos)

- Outra suposta irregularidade que teria sido cometida pela Recorrente seria a aplicação dos efeitos da Lei nº 8.200/91 sobre a diferença de correção monetária de 1989;

- A Lei nº 8.200/91 reconheceu o direito dos contribuintes registrarem contabilmente a diferença de correção monetária ocorrido durante todo o ano-calendário de 1990;

- Portanto, caso a correção oficial de janeiro de 1989 tivesse computado a real inflação do período, o saldo do ativo permanente a ser corrigido posteriormente em 1990, nos termos da Lei nº 8.200/91, já estaria contemplado pelo expurgo de 1989 de 42,72%;

- Assim como o saldo contábil do ativo permanente existente em 1990 foi corrigido pelos índices da Lei 8.200/91, também a parcela do ativo permanente objeto da medida judicial (expurgo de 1989) deve ser corrigido pelos índices oficiais posteriores a 1989, inclusive a correção da Lei nº 8.200/91, que se realizou com base nos índices previstos na Instrução Normativa SRF nº 114/1991. (grifamos)

5. Exclusão em Períodos Posteriores a 1993 - Decisão Judicial

- Ficou claro que transitou em julgado a sentença, inclusive no que tange à permissão de que a Impetrante procedesse à correção monetária do balanço, nos termos aqui já expostos, “sobre o lucro apurado a partir de 1994, como se fosse ajuste de exercícios anteriores com os efeitos daí decorrentes”; (grifamos)

6. Discriminação e Decomposição das Exclusões

- Verifica-se que o total dos efeitos do IPC/89 correspondentes aos encargos de depreciação, amortização e baixas do ativo permanente excluídos no cálculo do IRPJ do período autuado foi de R\$ 13 milhões, enquanto o saldo passível de exclusão é de R\$ 42 milhões;

- Em relação aos efeitos do expurgo sobre os prejuízos fiscais, o quadro acima demonstra que foi aproveitado o total de R\$ 4 milhões, sendo que o saldo apurado para fins de dedução é de R\$ 10 milhões;

- Dessa forma, ao confrontar as memórias de cálculo do IRPJ do período de 1997 a 2000 com os demonstrativos de apuração da diferença de correção monetária do IPC/89 verifica-se que parte das exclusões glosadas pela fiscalização dizem respeito exclusivamente aos efeitos do expurgo da correção monetária de 42,72%. A outra parte refere-se à exclusão do ICMS extemporâneo e aos encargos de depreciação da Lei nº 8.200/91, que não foi objeto da diligência em questão;

- Dessa forma, conclui-se que a Recorrente aproveitou os efeitos do IPC/89 nos limites da decisão judicial, não cabendo a

alegação de que a decisão não lhe beneficiou em função de apuração de saldo credor de correção monetária.

Posteriormente, a Recorrente apresentou complementação às suas alegações, contestou os resultados da diligência e alegou que:

1. Exclusão em Períodos Posteriores a 1993 - Base Negativa CSLL

- Conforme bem relatou a Sra. Auditora Fiscal, a possibilidade de exclusão dos efeitos do IPC/89 em períodos posteriores a 1993 foi admitido pela sentença transitada em julgado. Como já amplamente exposto na manifestação protocolada em 12.03.2007 acerca do andamento do processo judicial, fica claro que transitou em julgado a sentença, inclusive no que tange à permissão de que a Impetrante procedesse a correção monetária, nos termos aqui já expostos, "sobre o lucro apurado a partir de 1994, como se fosse ajuste de exercícios anteriores, com os efeitos daí decorrentes";

- A decisão judicial transitada em julgado permitiu a exclusão dos efeitos do IPC/89 na base de cálculo da CSLL somente a partir do período de 1994 e a Recorrente não aproveitou os efeitos da ação em períodos anteriores. Se a Recorrente excluiu os efeitos do IPC/89 na base de cálculo da CSLL no limite do que foi concedido judicialmente, eventuais bases negativas geradas pela referida exclusão seriam apuradas a partir de 1994, não sendo alcançadas pela norma que impede a compensação de bases negativas de CSLL anteriores a 1992.

2. Efeitos da lei nº 8.200/1991 sobre o IPC/89

- Outra suposta irregularidade que teria sido cometida pela Recorrente seria a aplicação dos efeitos da Lei nº 8.200/91 sobre a diferença de correção monetária de 1989. A auditoria ressaltou ainda que os efeitos da Lei nº 8.200/91 não podem afetar a base de cálculo da CSLL;

- A auditoria se equivocou, pois a Recorrente não está pretendendo deduzir da CSLL os efeitos do expurgo inflacionário da diferença IPC/BTNF sobre as demonstrações contábeis, mas apenas corrigir monetariamente o benefício apurado em decorrência dos efeitos do expurgo do IPC/89 pela inflação real já reconhecida pela Lei nº 8.200/91;

- Há que se proceder a uma distinção fundamental não percebida pela auditoria: a Lei nº 8.200/91 reconheceu o direito de os contribuintes registrarem contabilmente a diferença de correção monetária ocorrida durante todo o ano-calendário de 1990. Essa diferença IPC/BTNF sobre os saldos patrimoniais de 1990 não poderia afetar a apuração da CSL, de acordo com o art. 41 do Decreto 332/91. Entretanto, o presente processo não versa sobre correção monetária de saldos patrimoniais (CMB) de 1990, mas sim do expurgo inflacionário ocorrido em janeiro de 1989;

- Nesse sentido, a decisão transitada em julgado autorizou a Minas da Serra Geral a proceder ao ajuste fiscal da parcela de correção monetária expurgada em 1989 e esta parcela, denominada em toda a manifestação da recorrente como "mais valia" do Plano Verão deve ser corrigida monetariamente pelos índices oficiais divulgados após janeiro de 1989, entre eles a diferença IPC/BTNF em 1990. A aplicação da diferença IPC/BTNF, neste caso, decorre da correção da mais valia do ativo permanente apurada em 1989 por força da decisão judicial e nos termos da Instrução Normativa SRF nº 114/1991, e não da correção do próprio ativo permanente de 1990.

3. Base de Cálculo da CSLL do Período-base de 1995

- A Auditora Fiscal fez uma ressalva de que a Recorrente apurou uma "enorme" base negativa de CSLL no período de 1995, supondo que teria sido aproveitado integralmente os efeitos do IPC/89 na apuração da CSLL. Ora, cabe à autoridade apurar a verdade dos fatos e não fazer suposições infundadas. Pelo princípio da verdade material aplicável ao processo administrativo, a autoridade administrativa deve sempre, quando da análise das questões que lhe são postas, buscar a verdade material;

- Deve-se atentar, ainda, ao fato de que a declaração de rendimentos do período-base de 1995 foi objeto de retificação pela Recorrente. De fato, no ano-base de 1995 a Recorrente apresentou base negativa de CSLL no montante de R\$ 20 milhões, mas após a retificação da declaração de rendimentos o valor foi reduzido para R\$ 2 milhões.

O processo retornou ao Conselho para julgamento e, na sessão realizada em 06 de março de 2008, a Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converteu novamente o julgamento em diligência para que o pedido de esclarecimentos seja cumprido, com a análise das contrariedades produzidas pela contribuinte, com a apresentação de parecer conclusivo a respeito do solicitado na resolução original nº 108-00.250 e juntada de documentos, inclusive certidão de objeto e pé atualizada do processo judicial em questão.

A decisão foi fundamentada tendo em vista que da leitura do relatório fiscal e da manifestação do contribuinte percebe-se que as dúvidas que motivaram a conversão do julgamento em diligência permaneciam latentes.

A Recorrente foi intimada a apresentar a Certidão de Objeto e Pé referente ao Mandado de Segurança de nº 96.01.13595-2 (processo original 94.0013110-0).

Em continuidade ao cumprimento das diligências, a autoridade fiscal exarou despacho, no qual fez um resumo de todo o processo e analisou detalhadamente os argumentos trazidos pela Recorrente.

A respeito à ação judicial relativa ao IPC de janeiro/1989 (MS 94.0013110-0) teceu, em síntese, os seguintes entendimentos:

1. A própria empresa concorda que a certidão que nos apresentou diz respeito ao trânsito em julgado do recurso interposto pela Fazenda Nacional. Logo, segundo a fiscalizada, a formação de coisa julgada é conclusiva quanto à questão do índice de 42,72% a ser aplicado ao mês de janeiro/1989. Essa questão não suscita mais discussões, caso não exista mesmo o procedimento de expedição de Certidão de Trânsito em Julgado por parte do poder judiciário, sendo o trânsito implícito, ocorrendo por interpretação, como a empresa expõe às fls. 670 do Volume 02 deste processo e complementa às fls. 672, com os seguintes dizeres: "Como a Fazenda Nacional não interpôs Recurso Extraordinário ao STF, fica evidente que, no que a desfavorece, transitou em julgado a decisão do TRF". Assim, o índice de janeiro/1989 estaria definitivamente decidido;

2. É muito clara a pretensão do contribuinte às fls. 193 do Volume 01 deste processo, que diz na petição inicial, item III: "... **deduzir fiscalmente as despesas de 1989** computando-se a variação do IPC de janeiro de 1989 de 70,28%, **substituindo-se a OTN de NCz\$ 6,92 pela NCz\$ 10,51**, a qual espelha a inflação real do período, segundo o IBGE e arts. 5 e 6 do DL 2.283/86, na base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social apurados a partir de 1994, como se fosse ajuste de exercícios anteriores (art.186, §1º da Lei nº 6.404/76 e arts. 193 e 219 do RIR/80), com todos os efeitos daí decorrentes, tais como os de depreciação, amortização e baixa dos bens do ativo permanente, **com a consequente correção dos prejuízos fiscais.**"; (grifos no original)

3. A sentença de 1ª instância, as fls. 373 do Volume 02: dá à empresa a permissão para fazer a "... dedução fiscal **da correção monetária do balanço de 1989**, computando-se a variação do IPC de janeiro daquele ano (70,28%) na base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro apurado a partir de 1994, como se fosse ajuste de exercícios anteriores, com os efeitos daí decorrentes"; (grifos no original)

4. O acórdão do TRF da 1ª Região, às fls. 375 do Volume 02: indubitavelmente trata também da **correção monetária de balanço**, somente alterando o índice de janeiro de 1989 para 42,72%. Vejamos a sua ementa: "I. A correção monetária é a atualização do valor da moeda corroído pela inflação, **logo não podia o balanço de 1989 deixar de ser corrigido, ou seja, não se podia deixar de aplicar o índice de 42,72%, conforme decidiu o STJ**, correspondente ao mês de janeiro desse ano."; (grifos no original)

5. O julgamento do Agravo Regimental no Agravo de Instrumento pelo Superior Tribunal de Justiça diz em sua ementa: "Manutenção do acórdão recorrido que determinou a aplicação do índice do IPC à base de 42,72%, no mês de janeiro de 1989, **nas demonstrações financeiras...**" (ver fls. 195 do Volume 01); (grifos no original)

6. Das reproduções processuais acima fica evidente que a empresa não ganhou na justiça nada do que pretendeu, nem parte, como diz em sua impugnação (fls. 289) e em seu recurso ao Conselho (fls. 465), **pois a autorização judicial diz respeito à correção monetária de balanço, e não à correção de suas despesas de depreciação, amortização e baixa dos bens do ativo permanente**. São inúmeras as cópias das peças processuais que repetem que o índice de 42,72% é aplicável **à correção monetária de balanço, e não as despesas**; (grifos no original)

7. A empresa não nos apresentou em momento algum o recálculo da correção monetária de balanço, com o índice de 42,72%. Somente exibiu duas planilhas com os cálculos da correção monetária das contas ativas, as quais nos referiremos mais à frente, em detalhes maiores;

8. Recordemos os cálculos da correção monetária das demonstrações financeiras:

a) Contas a corrigir: Ativo Permanente (Investimentos, Imobilizado e Diferido), inclusive as contas retificadoras, Valores em aplicações em ouro, etc.; Patrimônio Líquido capital social realizado, reservas e resultado (lucro ou prejuízo), inclusive as contas retificadoras, ações em tesouraria;

b) Correção monetária a contabilizar: a correção monetária de cada conta, sub-conta ou valor a ser baixado era a diferença entre o valor corrigido e o valor constante na escrituração;

c) Contabilização: as contas do ativo, por terem seu valor aumentado em função da correção monetária, eram debitadas pelo valor da correção e a contrapartida lançada a crédito na conta Resultado da Correção Monetária, por corresponder a uma receita. As contas do patrimônio líquido tinham a correção creditada e a contrapartida registrada a débito da conta Resultado da Correção Monetária, por corresponder a uma despesa. O saldo desta conta, se devedor, seria uma “despesa dedutível”, e se credor, seria uma “receita tributável”, que poderia ser diferida (lucro inflacionário);

9. A depreciação, assim como a amortização é uma conta de despesa, e tem como contrapartida, na contabilidade, a conta "Depreciação Acumulada", que é conta retificadora do valor do bem, portanto, sujeita à correção monetária;

10. Uma vez provocada a se manifestar na lide que se instalou entre o contribuinte e a aplicação da legislação vigente, o poder judiciário analisou os argumentos apresentados e decidiu, sem, contudo conhecer a situação contábil da empresa. A Fazenda Nacional atuou na esteira do poder judiciário. Logo, neste tema, não tem os julgamentos do Poder Judiciário condições de enxergar os aspectos dos benefícios ou prejuízos trazidos à impetrante, presumindo-se que a obtenção do pleiteado na inicial é de interesse desta.

11. No que tange à Lei nº 8.200/1991 (MS 94.0019168-5), reproduzimos a parte da Petição Inicial, referente a síntese do pedido da empresa, que diz: “deduzir integralmente a diferença do IPC/BTNF de 1990, sem qualquer postergação como pretendeu a Lei nº 8.200/91, alterada pela Lei nº 8.682/93, na base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro, com todos os efeitos daí decorrentes, tais como os de depreciação e amortização dos bens do ativo permanente.” (fls. 251 do Volume 1);

12. A Fazenda Nacional opôs Recurso Especial ao STJ, ao qual foi dado provimento. Decidiu aquela corte “**é defeso à empresa utilizar-se da diferença (IPC/BTNF) desde logo, sem observância do diferimento determinado na legislação de regência e respectivo regulamento**”; (grifos no original)

13. Agravo Regimental no Recurso Especial: agravo desprovido. A agravante Minas da Serra Geral não obteve êxito, **tendo sido negado provimento** (fls. 267 do Volume 1). (grifos no original)

14. Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Recurso Especial **rejeitados** (fls. 266). (grifos no original)

A respeito da **primeira diligência** e no intuito de esclarecer eventuais pontos de controvérsia teceu, em síntese, os seguintes argumentos:

1. Quanto ao IPC de janeiro/1989

- A empresa pediu para deduzir fiscalmente a correção de suas contas de depreciação, amortização e baixa do ativo permanente, como disse às fls. 671 do Volume 2 (com a seguinte redação na Petição Inicial: deduzir fiscalmente as despesas de 1989, com todos os efeitos daí decorrentes, tais como os de depreciação, amortização e baixa dos bens do ativo permanente). Como estas contas são retificadoras das contas ativas, seguem procedimento inverso quando da correção monetária, não representando uma receita e sim uma despesa. No caso das baixas, os valores dos bens do ativo permanente eram obrigatoriamente corrigidos até a data da baixa (receita) e juntamente com a baixa do valor corrigido do bem era baixado o valor do encargo acumulado de depreciação ou amortização;

- A justiça entendeu que o pedido da empresa se referia à correção monetária do balanço, que quando tem saldo devedor representa “despesa”, portanto, consonante com o pedido, e nas diferentes esferas judiciais, **fizeram constar nos relatórios que antecedem os seus votos a expressão “correção monetária de balanço de 1989”, conforme fls. 349 (sentença) e 376 (acórdão do TRF). O juiz que proferiu a sentença chegou, inclusive a explanar acerca dos cálculos da correção monetária de balanço, mostrando o tratamento tributário dos saldos credores e devedores de correção monetária de balanço, às fls. 359. Logo, todas as conturbadas colocações de fls. 673 a 675 não merecem maiores atenções;** (grifamos)

- A princípio, imaginamos que a empresa havia aproveitado da decisão judicial apenas a parte que lhe beneficiaria, em flagrante desrespeito à legislação que rege o tema, ou seja, somente teria corrigido as despesas de depreciação, amortização, inclusive as baixas, e ainda os prejuízos fiscais acumulados, já se excedendo dentro dos limites da decisão judicial. **Reexaminando a questão, vimos que foi ainda pior. Corrigiu as contas do ativo permanente, contas que geram um saldo credor de correção monetária, e, inexplicavelmente, criou-se um valor da ordem de R\$ 42 milhões, denominado como sendo um saldo passível de ser utilizado em compensações futuras (examinar a planilha às fls. 623 do Volume 2). Quanto ao prejuízo, a mesma estranheza se deu ao corrigir o saldo acumulado, criando um estoque de R\$ 10 milhões para futuras utilizações;** (grifamos)

- Na verdade a forma adotada pela empresa de tentar obter autorização judicial para deduzir fiscalmente as despesas de 1989, corrigidas monetariamente, das bases de cálculo do imposto de renda e da CSLL, a partir de 1994, conforme a petição inicial da ação IPC/89, e de deduzir integralmente a diferença do IPC/BTNF de 1990, sem qualquer postergação como pretendeu a Lei nº 8.200/91, alterada pela Lei nº 8.682/93, também das bases de cálculo do imposto de renda e da CSLL (pedido formulado em 1994), teve como consequência contornar o impedimento legal que não admitia a compensação da base de cálculo negativa da CSLL até 31/12/1991. Assim, através da linha "outras exclusões" a compensação foi realizada. A propósito, chamou a nossa atenção o fato de a empresa ter decidido sempre utilizar a linha "outras exclusões", na DIRPJ/DIPJ, quando tinha linha específica para realizar as compensações de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas correspondentes a períodos anteriores. Foi um artifício empregado para disfarçar suas reais intenções. (grifamos)

2. Quanto à Lei nº 8.200/1991:

- A empresa não tem permissão judicial para produzir os seus efeitos sem respeitar o diferimento previsto na lei;

- Como se pode ver nas planilhas Anexo I e Anexo II (fls. 623 e 624 do Volume 2) e no LALUR de 1995 (fls. 654 e 655), a empresa corrigiu as contas do ativo permanente e o saldo de prejuízos acumulados referentes aos anos de 1987 e 1988, também com a diferença de IPC/BTNF, admitida pela Lei nº 8.200/1991, porém a correção permitida deveria, segundo o ato legal que a instituiu, ocorrer em seis anos a partir de 1993. (grifamos)

A respeito da **segunda diligência** complementou o seu parecer com os seguintes esclarecimentos:

1. Os valores glosados na autuação, referentes ao expurgo do índice de correção monetária de janeiro de 1989 são oriundos

da ação judicial Mandado de Segurança nº 96.01.13595-2 (processo de origem nº 94.0013110-0), e os referentes à Lei nº 8.200/1991 se originam da ação judicial Mandado de Segurança nº 95.01.24654-0 (processo de origem nº 94.0019168-5); (grifamos)

2. No caso do IPC de janeiro/ 1989, a empresa não escriturou as repercussões desta ação judicial, pois pleiteou "deduzir fiscalmente" e não "contabilmente". E com relação à Lei nº 8.200/1991, não nos apresentaram a escrituração, somente os Anexos I e II, às fls. 623 e 624 do Volume 2, e a Parte B do LALUR referente às contas de prejuízos de 1987 e 1988; (grifamos)

3. A empresa apresentou os mapas que compõem os Anexos I e II demonstrando que corrigiu apenas parte do balanço (ativo permanente) e indevidamente o saldo de prejuízos de 1987 e 1988, praticando um cálculo estranho à legislação do imposto de renda;

4. Quando afirmamos no despacho anterior que "nos parece que o procedimento de excluir as diferenças provenientes da aplicação do índice de 42,72% na apuração da base de cálculo da CSLL de períodos posteriores a 1993 foi admitido pela justiça, pois não vimos durante o processo a alteração da concessão deste pedido da empresa, dada na sentença monocrática. Permanece aqui a advertência de que o contribuinte não tem o que compensar, por ter apurado saldo credor de correção monetária do balanço em 31/12/1989", foi apenas para responder a questão formulada pelo relator do processo, pois por tudo que já foi colocado, não há sentido nas exclusões efetuadas pela empresa.

Em 25 de março de 2009, cientificada a apresentar no prazo de cinco dias úteis manifestação acerca do despacho proferido pela autoridade fiscal, a Recorrente solicitou dilação por mais dois dias úteis, tendo em vista a complexidade da matéria.

O pedido foi atendido.

Em 01 de abril de 2009, a Recorrente manifestou-se quanto ao despacho e argumentou que:

1. Percentual de correção monetária admitido por sentença - reflexos da mencionada decisão

- Ao contrário do afirmado pela Auditoria Fiscal em resposta ao Termo de Diligência original, foi alterado o posicionamento anterior e reconhecido que a Recorrente possui em seu favor decisão transitada em julgado que lhe permite a utilização do índice de 42,72% para janeiro de 1989;

- A Auditoria Fiscal reconheceu que transitou em julgado o índice de 42,72% quanto ao mês de janeiro de 1989 e não há mais recurso cujo deslinde possa acarretar sua revisão para menor ou seu afastamento;

- No momento, o Supremo Tribunal Federal aprecia apenas pretensão recursal da ora Recorrente (RE nº 367.892) para a majoração do índice já concedido e transitado em julgado;

- Apesar de reconhecer o trânsito em julgado favorável à Recorrente no Mandado de Segurança nº 94.0013110-0, a Auditoria Fiscal equivocou-se sobre o trâmite do feito judicial, bem como sobre os efeitos e a abrangência das decisões judiciais obtidas no mencionado processo judicial.

2. Índice de Correção Monetária Transitado em julgado - Decisão que não beneficiaria o Contribuinte

- Salvo quanto à redução do índice de 70,28% para 42,72%, transitou em julgado exatamente o pedido original. Conforme demonstrado anteriormente, a própria Auditoria Fiscal reconhece que os recursos pendentes de julgamento apreciam somente as questões relacionadas à majoração do índice já concedido. Ou seja, não há recursos pendentes de julgamento, relacionados aos efeitos fiscais decorrentes da aplicação do expurgo do IPC/89;

- Quanto aos efeitos fiscais da aplicação do IPC/89, importante destacar que o objeto da ação judicial não foi a dedução de saldo devedor de correção monetária de balanço, mas a dedução fiscal dos efeitos do IPC/89 sobre as despesas de depreciação, amortização e baixa relacionadas mais valia do bens do ativo permanente e sobre os prejuízos fiscais acumulados até dezembro de 1988;

- Ao contrário do posicionamento da Auditoria Fiscal, em momento algum a Recorrente requereu judicialmente o direito à dedução fiscal de saldo devedor de correção monetária. Ao contrário do alegado, se essa fosse a pretensão da Recorrente, a expressão "prejuízos fiscais" constante no pedido inicial teria sido substituído por "saldo devedor de correção monetária", ou, quando menos, teria sido redigida no singular para demonstrar que o direito ora pleiteado vincula-se ao saldo de correção monetária negativo gerado no ano da aplicação do expurgo do IPC/89;

- Tendo em vista que a correção oficial ficou menor que a inflação real do período, as referidas despesas em períodos subsequentes ficaram menores e, conseqüentemente, o lucro tributável foi maior. Portanto, ainda que a Recorrente tenha apurado saldo credor de correção monetária de balanço, o ativo permanente não foi contemplado pela diferença de correção monetária, razão pela qual a despesa contabilizada nos períodos seguintes foi menor, acarretando o pagamento a maior de IRPJ e CSLL;

- No caso concreto, foi justamente essa a questão levada ao poder judiciário e que foi objeto da decisão transitada em julgado. O Acórdão reconheceu definitivamente o direito da Recorrente de deduzir fiscalmente as despesas de depreciação, amortização e baixas sobre a "mais valia" do ativo permanente

que deixaram de ser registradas contabilmente a partir de janeiro de 1989;

- Deve aproveitar os efeitos da decisão que lhe favorece, não podendo a Auditoria Fiscal restringir a decisão proferida pelo Poder Judiciário ao argumento da existência de apuração de saldo credor de correção monetária no ano de 1989.

3. Exclusões efetivadas pela recorrente

- Quando o Judiciário reduziu o índice para 42,72%, a Recorrente recalculou os efeitos da diferença de correção monetária a fim de proceder à exclusão nas bases de cálculo do IRPJ e da CSL. Portanto, as exclusões realizadas nos períodos de 1997 a 2000 correspondem aos cálculos efetuados a partir do índice de 42,72%;

- O montante dos efeitos do IPC/89 correspondentes aos encargos de depreciação, amortização e baixas do ativo permanente excluído na base de cálculo da CSLL foi de R\$ 13,067.837,94. Note-se, portanto, que a Recorrente excluiu parcialmente os efeitos do expurgo de correção monetária de 42,72%, restando saldo a ser excluído nos períodos subsequentes ao ano de 2000;

- A Auditoria Fiscal constatou que os valores excluídos e glosados pela fiscalização dizem respeito exclusivamente aos efeitos da diferença de correção monetária sobre depreciação, amortização, baixa e prejuízos fiscais. No entanto, se equivocou quanto ao índice utilizado, pois entendeu que os efeitos foram apurados mediante aplicação do índice de 70,28%, mas conforme pode ser comprovado pelos demonstrativos apresentados, o valor das exclusões foram calculados através do índice de 42,72%;

4. Exclusão em períodos posteriores a 1993 - decisão judicial

- A própria Auditoria Fiscal reconheceu que "quando afirmamos no despacho anterior que nos parece que o procedimento de excluir as diferenças provenientes da aplicação do índice de 42,72% na apuração da base de cálculo da CSLL de períodos posteriores a 1993 foi admitido pela justiça, pois não vimos durante o processo a alteração da concessão deste pedido da empresa, dada na sentença monocrática";

- A possibilidade de exclusão dos efeitos do IPC/89 em períodos posteriores a 1993 foi admitida pela sentença transitada em julgado;

- Não apropriou dos efeitos da aplicação dos expurgos do Plano Verão sobre o saldo de bases negativas acumuladas até dezembro de 1988.

Em 29 de novembro de 2011, a Recorrente requereu juntada de novo instrumento de mandato e cadastro de seu novo patrono.

Os autos foram encaminhados ao CARF para apreciação e julgamento.

Em 3 de dezembro de 2013 esta Turma decidiu, novamente, converter o julgamento em diligência, nos termos do redator designado para o voto vencedor, Conselheiro Luis Fabiano:

Isso porque, a legislação aplicável à espécie, qual seja, a LC 87/96, é clara ao vincular os créditos de ICMS à receita de exportação, para fins de não tributação. Não poderia ser diferente, pois, este é o espírito da lei, qual seja, desonerar a transferência de créditos de ICMS decorrentes de atividade incentivada, qual seja, a exportação.

Aliás este é o entendimento esposado pelo STF no julgamento do RE 606.107/RS, em sede de Repercussão Geral, ao dispor que os créditos de ICMS oriundos de receita de exportação e cedidos a terceiros, não têm natureza de receita.

Contudo, não ficou claro nos autos se, de fato, a integralidade dos créditos de ICMS que foram transferidos a terceiros são decorrentes de atividade de exportação.

Diante do exposto, voto por CONVERTER o julgamento em DILIGÊNCIA, para determinar que a DRF de Belo Horizonte/MG, verifique e confirme se todos os créditos de ICMS transferidos a terceiros, objeto do presente processo, são decorrentes de operações de exportação da Contribuinte.

Em fevereiro de 2015 a contribuinte foi intimada a apresentar demonstrativo com os créditos de ICMS escriturados de modo extemporâneo nos períodos entre 1997 e 2000, além de comprovar que tais créditos foram acumulados em razão da impossibilidade de compensação com débitos próprios.

Em resposta, a Recorrente informou que:

Desta forma, é a presente para comunicar o impedimento da Suplicante em cumprir com o determinado, face à perda do acervo documental contábil e fiscal, dentre o qual a documentação ora solicitada, das empresas do Grupo Vale, referente ao período entre o ano de 1942 e outubro de 2014, em virtude de incêndio ocorrido na sede da empresa responsável pela guarda da documentação, conforme fazem prova os anexos documentos. (grifamos)

Em razão da resposta a diligência restou prejudicada e o os autos retornaram, mais uma vez, a este Conselho.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais, razão pela qual o conheço.

De plano, ressalte-se que restou frustrada a diligência solicitada por esta Turma, que cuidava apenas da questão relativa aos créditos extemporâneos de ICMS.

Conforme se depreende do extenso relatório que antecede este voto existe, nos autos, verdadeira batalha argumentativa entre a autoridade lançadora e a Recorrente, muito em razão das duas primeiras diligências solicitadas por este Conselho para o esclarecimento do debate.

A análise dos argumentos apresentados nos leva a concluir que existem três temas sob discussão, a saber:

- a) Efeitos decorrentes do expurgo relativo ao IPC/89, conforme questionados no Mandado de Segurança n. 94.0013110-0;
- b) Possibilidade de dedução imediata da diferença verificada entre o IPC e o BTNF na base de cálculo da CSLL, sem respeitar o diferimento previsto na Lei n. 8.200/91, assunto do Mandado de Segurança n. 94.0019168-5;
- c) Registro de créditos de ICMS efetuados de modo extemporâneo, vale dizer, em momento diverso da real utilização ou cessão dos montantes.

Podemos constatar, à evidência, que os dois primeiros tópicos foram objeto de discussão judicial, enquanto no que se refere à questão do ICMS não se tem notícia, nos autos, de qualquer ação promovida pela Recorrente.

Conquanto o debate teórico produzido entre as partes ao longo de tantos anos possa ser considerado relevante para a compreensão dos procedimentos adotados pela fiscalização e dos argumentos defendidos pela Recorrente, entendo, por derradeiro, que a razão sobre o mérito dos autos, em relação à concomitância, sempre esteve com a Delegacia de Julgamento de Belo Horizonte.

Explico.

Grande parte da cizânia produzida pelo debate diz respeito ao alcance dos pedidos formulados pela Recorrente nas várias ações mandamentais que impetrou e dos possíveis efeitos decorrentes das respectivas decisões.

Entendo que a Recorrente exerceu, como seria de se esperar, o pleno direito de defesa dos seus interesses no Poder Judiciário, quer em relação à correção monetária do balanço, quer no que tange à variação do IPC de janeiro para todos os efeitos relativos ao Imposto sobre a Renda e à Contribuição Social do Lucro Líquido, como as despesas de depreciação, amortização e baixa do ativo permanente, além da correção dos prejuízos fiscais.

Nesse sentido são inúmeras as manifestações nos autos, tanto da Recorrente como do Poder Judiciário, ao longo de suas diversas decisões.

Nos termos do que relatamos, percebe-se que a Recorrente, na inicial que trata da correção monetária, solicita poder “... deduzir fiscalmente as despesas de 1989 computando-se a variação do IPC de janeiro de 1989 de 70,28%, substituindo-se a OTN de NCz\$ 6,92 pela NCz\$ 10,51, a qual espelha a inflação real do período, segundo o IBGE e arts. 5 e 6 do DL 2.283/86, na base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social apurados a partir de 1994, como se fosse ajuste de exercícios anteriores (art.186, §1º da Lei nº 6.404/76 e arts. 193 e 219 do RIR/80), com todos os efeitos daí decorrentes, tais como os de depreciação, amortização e baixa dos bens do ativo permanente, com a consequente correção dos prejuízos fiscais”.

Já a sentença de 1ª instância autoriza a empresa a fazer a “... dedução fiscal da correção monetária do balanço de 1989, computando-se a variação do IPC de janeiro daquele ano (70,28%) na base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro apurado a partir de 1994, como se fosse ajuste de exercícios anteriores, com os efeitos daí decorrentes”, mesmo contexto exarado no acórdão do TRF da 1ª Região, cuja ementa determina: “A correção monetária é a atualização do valor da moeda corroido pela inflação, logo não podia o balanço de 1989 deixar de ser corrigido, ou seja, não se podia deixar de aplicar o índice de 42,72%, conforme decidiu o STJ, correspondente ao mês de janeiro desse ano”.

Assim também se manifestou o STJ, no julgamento do agravo regimental no agravo de instrumento, ao decidir pela “Manutenção do acórdão recorrido que determinou a aplicação do índice do IPC à base de 42,72%, no mês de janeiro de 1989, nas demonstrações financeiras...”.

É, portanto, inconteste que a Recorrente também questionou a correção dos prejuízos fiscais (fls. 185), nos seguintes termos:

Ora, se o prejuízo não for integralmente atualizado, restará configurada a não recomposição patrimonial efetiva para apuração da renda real tributável.

(...)

Por fim, seria antijurídico e aético vedar-se eventual compensação de prejuízos sob alegação de que teria ocorrido a expiração do seu prazo de compensação, uma vez que a compensação da parte do prejuízo fiscal relativa ao expurgo de correção foi negada no passado por lei ordinária, ora atacada por inconstitucional e violadora da lei complementar do imposto de renda, cujos comandos exigem a real recomposição patrimonial, inclusive por integração analógica, como no presente caso.

O pedido liminar efetuado pela empresa faz menção expressa, no item I, para que o Judiciário conceda medida “como acima pleiteado”, em referência aos argumentos expostos, sem prejuízo dos pedidos formulados nos itens II e III, este último motivador de boa parte do embate teórico observado nos autos.

Assim, entendo que todo o objeto relativo aos efeitos decorrentes do expurgo do IPC foi discutido na esfera judicial. Cabe, portanto, à Recorrente pleitear, no Poder Judiciário, a satisfação dos direitos que julga ter obtido em relação a tais procedimentos.

De se notar que os demonstrativos apresentados pela Recorrente, **ao tempo da fiscalização**, já indicavam que os expurgos efetuados com base no IPC/89 e a depreciação reconhecida como dedutível a partir da Lei n. 8.200/91 **foram elaborados em razão das liminares concedidas** (fls. 26 do processo eletrônico), o que demonstra, à evidência, que o objeto dos autos **já estava em discussão no Poder Judiciário**, por iniciativa da própria empresa.

Por força disso, o Poder Judiciário encontra-se no pleno exercício de sua competência, constitucionalmente garantida, assim como a Recorrente está a exercer direito de petição, que será tutelado naquela instância, como decorrência de sua própria opção.

Acerca do segundo tópico discutido nos autos, qual seja, a **possibilidade de dedução imediata** da diferença verificada entre o IPC e o BTNF na base de cálculo da CSLL, sem respeitar o diferimento previsto na Lei n. 8.200/91, entendo que o questionamento judicial da extensão, por analogia, dos efeitos previstos nessa norma foi expressamente realizado pela Recorrente, como consta pedido de fls. 184:

Relativamente ao expurgo de 1989 (IPC de janeiro de 1989 de 70,28%, enquanto a OTN variou este mês apenas 12,15%) outro argumento irrefutável à sua aplicação surge com a Lei n. 8.200/91, baseado na analogia. Se o expurgo de 1990 foi corrigido por dispositivo legal em parte interpretativo, com a finalidade de determinar o lucro real e não fictício, expungido dos efeitos da inflação para medir o verdadeiro acréscimo patrimonial tributável, não há como não estender a sua aplicação para o expurgo de 1989 com o mesmo desiderato.

Por fim, a extensão da lei interpretativa há de ser efetuada à Contribuição Social sobre o Lucro, também sujeita à determinação da base de cálculo mediante apuração do lucro contábil, o qual é afetado pela despesa de correção monetária de balanço.

Ademais, no pedido inicial formulado no Mandado de Segurança n. 94.0019168-5, a Contribuinte contesta a inconstitucionalidade do diferimento previsto na Lei n. 8.200/91, nos seguintes termos:

Diante de todo o exposto, é a presente para requerer a concessão de medida liminar para o fim de deduzir integralmente a diferença do IPC/BTNF de 1990, sem qualquer postergação como pretendeu a Lei nº 8.200/91, alterada pela Lei nº 8.682/93, caracterizando a exação como empréstimo compulsório disfarçado, na determinação do lucro tributável pelo imposto de renda e pela contribuição social sobre o lucro, com todos os seus efeitos daí decorrentes, tais como a depreciação dos bens do seu ativo imobilizado pela diferença do IPC e a correção do prejuízo fiscal existente.

De se notar que o direito de petição no judiciário quanto ao tema também foi exercido na sua plenitude, o que corrobora o entendimento de que também houve concomitância no que respeita a este tópico.

Como bem destacou a decisão recorrida, a própria empresa utilizou a discussão judicial do tema como fundamento para os seus procedimentos:

Nota-se também pela resposta ao Termo de Intimação nº 01 (fl. 25) que a justificativa para a exclusão efetuada, pela impugnante, na apuração da base de cálculo da contribuição social decorre de ação judicial: "Depreciação Lei 8200/91, IPC/BTNF reconhecida como dedutível conforme liminar", e pela resposta ao Termo de Intimação nº 03 (fl. 31) que a justificativa para a exclusão efetuada, pela impugnante, na apuração da base de cálculo da contribuição social está sendo discutida no Mandado de Segurança nº 94.0019168-5: "Depreciação Lei 8200/91, IPC/BTNF - Mandado de Segurança nº 94.0019168-5, anexo Dedução Integral da diferença de IPC/BTNF de 1990, e dedução para a contribuição.

Assim, a impugnante, intimada a justificar as exclusões efetuadas para a apuração da base de cálculo da CSL, por duas vezes, amparou-se na discussão judicial ainda pendente de decisão final, portanto, havendo identidade de objeto, por conseguinte, este procedimento importa a renúncia às instâncias administrativas e a não apreciação dos argumentos pertinentes apresentados na peça de defesa.

Embora a força de tais constatações já fosse suficiente, em meu sentir, para determinar a concomitância, não podemos olvidar que o principal argumento trazido pela Recorrente no Recurso Voluntário e nas manifestações sobre as diligências diz respeito ao **trânsito em julgado**, em seu favor, das decisões exaradas a partir dos mandados de segurança, visto que não foram aceitos os recursos interpostos pela Fazenda Nacional.

Nos argumentos, percebe-se que a Recorrente incorre em notória contradição quanto ao objeto das ações, pois na mesma peça afirma que (item 3, que grifamos):

*- O objeto da ação judicial **não foi a dedução de saldo devedor de correção monetária de balanço**, mas a dedução fiscal dos efeitos do IPC/89 sobre às despesas relacionadas aos bens do ativo permanente e sobre os prejuízos fiscais;* (grifamos)

Para depois dizer (item 5, também grifado):

5. Exclusão em Períodos Posteriores a 1993 - Decisão Judicial

*- Ficou claro que **transitou em julgado a sentença, inclusive no que tange à permissão de que a Impetrante procedesse à correção monetária do balanço**, nos termos aqui já expostos, "sobre o lucro apurado a partir de 1994, como se fosse ajuste de exercícios anteriores com os efeitos daí decorrentes";* (grifamos)

Ora, se a própria Recorrente admite que houve coisa julgada em relação ao tema objeto da discussão, maior ainda o motivo para se reconheça, de plano, a **concomitância** entre as esferas judiciária e administrativa, com o automático prejuízo desta.

E, apenas a título de argumentação, se a Recorrente tem certeza quanto ao seu direito, basta solicitar ao Judiciário, único órgão dotado de competência neste caso, para determinar que a administração tributária cumpra o quanto decidido, nada restando a este Conselho deliberar sobre a matéria.

Assim, cabe ao Poder Judiciário decidir, definitivamente acerca do tema, de sorte que o trânsito em julgado no processo refletirá o tratamento jurídico a ser aplicado à espécie, sem prejuízo do princípio que veda a *reformatio in pejus*, o que garante à Recorrente adotar, conforme entender pertinente, as medidas necessárias à satisfação dos seus direitos, na forma e prazos definidos pelas autoridades judiciais.

Ante o exposto, entendo que a aplicação da **Súmula n. 1** do CARF se impõe para o deslinde dos temas relacionados ao expurgo do IPC e à possibilidade de dedução imediata da diferença entre o IPC e o BTNF na base de cálculo da CSLL:

Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Resta-nos, portanto, apreciar e decidir a matéria pertinente ao ICMS extemporâneo, que não foi objeto de discussão judicial.

A Recorrente alega que a transferência de créditos do ICMS se deu com base na legislação complementar do tributo (conhecida como Lei Kandir, de n. 87/96), que autorizaria a cessão de saldos credores a terceiros, hipótese também corroborada pela legislação de Minas Gerais.

A decisão de piso entendeu por negar provimento ao argumento da Recorrente, sob o fundamento de que não restou comprovado, nos autos, se a antecipação do reconhecimento das receitas teria ou não trazido benefício ao Fisco, nos seguintes termos:

O imposto de renda tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda e proventos de qualquer natureza, sendo que, no caso de rendimentos que dependem de evento futuro, como já foi afirmado, no momento de sua disponibilização jurídica, que ocorre, na hipótese aqui tratada, no momento da transferência do crédito.

Ora, é incontestável que, no momento em que ocorrer a cessão dos créditos em comento o rendimento torna-se disponível, por não existirem os fatores que determinaram sua indisponibilidade jurídica.

Nos dizeres da impugnante: "O seu procedimento implicou em antecipação do pagamento do Imposto de Renda, pois, a rigor,

esses créditos ainda não representavam uma receita ...". Nota-se, entretanto, que não houve pagamento de contribuição, nos períodos em análise: no ano-calendário de 1997 a autuada apurou uma base de cálculo da CSL igual a zero (fl. 58) e no ano-calendário de 1998 apurou uma base de cálculo da CSL negativa (fl. 103).

O fato de a impugnante ter antecipado o oferecimento da discutida receita, adicionando-a ao lucro líquido não implica necessariamente em benefício para o fisco.

De acordo com as regras que limitaram a compensação da base negativa da CSL em 30%, esta adição pode representar uma compensação integral desta receita pela recorrente.

Como não ficou demonstrado no processo que não houve prejuízo para o fisco na apuração da Contribuição Social sobre o Lucro, e diante de tudo o que foi exposto, é forçoso considerar procedente o lançamento neste item.

Nesse cenário, destaque-se que a diligência decidida pela Turma resultou infrutífera, posto que a Recorrente alegou não mais possuir os documentos solicitados, em razão de incêndio nas dependências do prédio que guardava os documentos.

Ocorre que, recentemente, em 25 de novembro de 2013, o Supremo Tribunal Federal decidiu, no RE 606.107/RS, com efeito de repercussão geral, **que os créditos oriundos de exportação e cedidos a terceiros não possuem natureza de receitas**, razão pela qual deve ser afastada, na hipótese, a incidência de PIS e COFINS.

Reproduzimos, pela novidade da decisão, seus principais argumentos, notadamente aqueles relativos ao tema sob análise:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. EMPRESA EXPORTADORA. CRÉDITOS DE ICMS TRANSFERIDOS A TERCEIROS.

(...)

III – A apropriação de créditos de ICMS na aquisição de mercadorias tem suporte na técnica da não cumulatividade, imposta para tal tributo pelo art. 155, § 2º, I, da Lei Maior, a fim de evitar que a sua incidência em cascata onere demasiadamente a atividade econômica e gere distorções concorrenciais.

IV - O art. 155, § 2º, X, “a”, da CF – cuja finalidade é o incentivo às exportações, desonerando as mercadorias nacionais do seu ônus econômico, de modo a permitir que as empresas brasileiras exportem produtos, e não tributos -, imuniza as operações de exportação e assegura “a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores”. Não incidem, pois, a COFINS e a contribuição ao PIS sobre os créditos de ICMS cedidos a

terceiros, sob pena de frontal violação do preceito constitucional.

V – O conceito de receita, acolhido pelo art. 195, I, “b”, da Constituição Federal, não se confunde com o conceito contábil. Entendimento, aliás, expresso nas Leis 10.637/02 (art. 1º) e Lei 10.833/03 (art. 1º), que determinam a incidência da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS não cumulativas sobre o total das receitas, “independentemente de sua denominação ou classificação contábil”. Ainda que a contabilidade elaborada para fins de informação ao mercado, gestão e planejamento das empresas possa ser tomada pela lei como ponto de partida para a determinação das bases de cálculo de diversos tributos, de modo algum subordina a tributação. A contabilidade constitui ferramenta utilizada também para fins tributários, mas moldada nesta seara pelos princípios e regras próprios do Direito Tributário. Sob o específico prisma constitucional, receita bruta pode ser definida como o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições.

VI - O aproveitamento dos créditos de ICMS por ocasião da saída imune para o exterior não gera receita tributável. Cuida-se de mera recuperação do ônus econômico advindo do ICMS, assegurada expressamente pelo art. 155, § 2º, X, “a”, da Constituição Federal.

VII - Adquirida a mercadoria, a empresa exportadora pode creditar-se do ICMS anteriormente pago, mas somente poderá transferir a terceiros o saldo credor acumulado após a saída da mercadoria com destino ao exterior (art. 25, § 1º, da LC 87/1996). Porquanto só se viabiliza a cessão do crédito em função da exportação, além de vocacionada a desonerar as empresas exportadoras do ônus econômico do ICMS, as verbas respectivas qualificam-se como decorrentes da exportação para efeito da imunidade do art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal. (grifamos)

Conquanto não esteja demonstrado nos autos que todos os créditos cedidos a terceiros e escriturados de modo extemporâneo originaram-se de exportações, nem tampouco se logrou êxito na realização da diligência, entendo que a atual posição do STF, que tem força vinculante para este Conselho, somada às alegações da Recorrente, que podem ser aceitas por critérios de razoabilidade, no sentido de que já teria havido a tributação dos montantes e o que ocorreu, na prática, foi a antecipação de recolhimentos, permitem-me decidir em favor do seu pleito.

Na exata medida em que o STF reconheceu que o aproveitamento dos créditos de ICMS na exportação não gera receita tributável entendo que não há margem para a manutenção do lançamento, dentro dos limites em foi lavrada a autuação.

Com efeito, diz a Recorrente:

Ora, mais uma vez, o acórdão recorrido parece, data maxima venia, ter se confortado com a conclusão que lhe foi mais

cômoda, sem perquirir a verdade material que, no caso concreto, implica, invariavelmente, em dupla tributação da receita do crédito de ICMS lançado extemporaneamente. Segundo o acórdão recorrido, o fato de a ora Recorrente ter apurado prejuízo nos anos em que procedeu à exclusão da receita de ICMS já adicionada em momento anterior impede que se verifique que não houve prejuízo ao Erário com a exclusão objeto da glosa fiscal.

Ocorre que o procedimento adotado pela Recorrente foi, inclusive, mais favorável ao fisco e pode ser confirmado pelas próprias alegações da agente fiscal. O momento certo de incidência do Imposto de Renda, de acordo com o regime de competência, é aquele em que ocorre o negócio jurídico oneroso ensejador da receita. Entretanto, a ora Recorrente não pode ser punida por ter antecipado uma receita tributária ao Fisco.

E caso a Recorrente tivesse apresentado prejuízo também no momento da primeira adição da receita de ICMS, e caso a referida adição implicasse em “compensação integral desta receita pela recorrente”, como mencionado hipoteticamente pelo acórdão recorrido às fls. 457, ainda assim não se poderia proceder à glosa integral da exclusão (essa sim efetivamente ocorreu em momento de prejuízo fiscal da Recorrente), uma vez que eventual “benefício” da Recorrente seria decorrente de mero decurso de tempo na compensação dos prejuízos acumulados (restrição de 30%). O próprio acórdão recorrido, segundo sua fundamentação, não nega o direito à exclusão no caso concreto. Apreende-se da argumentação do julgador de primeira instância que, no máximo, também a exclusão deveria sofrer os efeitos da limitação de 30%. Mas, na verdade, o fato de a Recorrente ter apresentado prejuízo fiscal com a exclusão da receita de ICMS extemporâneo nos anos-calendário de 1997 e 1998, em nada altera o fato de que a receita excluída nesse momento já havia sido adicionada e, conseqüentemente, tributada, em momentos anteriores. E a não-exclusão da referida receita implicaria na tributação, pela segunda vez, da mesma receita!

Acrescente-se que, mesmo se, no momento em que foi feita a adição “antecipada” da receita de ICMS, a ora Recorrente tivesse apurado prejuízo fiscal, é inegável que a adição da citada receita reduziria o seu prejuízo, podendo até colocá-la em situação de lucro. Ou seja, a sua adição, mesmo que equivocada, no primeiro momento, implicou, de uma forma ou de outra, na antecipação da tributação daquela receita. Quando de fato ocorreu a transferência do crédito de ICMS, a Recorrente era obrigada por lei a adicionar o valor da sua receita. Mas, considerando que a mesma já havia sido oferecida a tributação no primeiro momento, a não-exclusão da receita no momento da sua adição ao lucro real pela segunda vez implica em tributação indevida.

Creio que os argumentos apresentados, à luz dos fatos trazidos nos autos e do entendimento esposado pelo STF quanto à matéria são suficientes para albergar a sua pretensão.

Diante do exposto, em face da concomitância entre as esferas judicial e administrativa, NÃO CONHEÇO do Recurso no que diz respeito aos efeitos decorrentes do expurgo relativo ao IPC/89 e à possibilidade de dedução imediata da diferença verificada entre o IPC e o BTNF na base de cálculo do IRPJ, sem respeitar o diferimento previsto na Lei n. 8.200/91 e DOU-LHE parcial provimento para cancelar os lançamentos decorrentes do aproveitamento extemporâneo dos créditos do ICMS, nos termos do voto ora proferido.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Relator