



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

Processo nº 10680.925445/2016-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-002.677 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de novembro de 2018
Matéria RESTITUIÇÃO
Recorrente NACIONAL MINERIOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

IRPJ. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO CONDICIONADO AO DESFECHO DE AÇÃO JUDICIAL. TERMO INICIAL DE PRESCRIÇÃO.

O termo inicial para contagem do prazo de prescrição para o direito de pleitear a restituição de Saldo Negativo vinculado ao desfecho de ação judicial em trâmite inicia-se somente a partir da data do trânsito em julgado da decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencida a conselheira Gisele Barra Bossa que dava parcial provimento para sobrestar o julgamento do recurso. O conselheiro Rafael Gasparello Lima, em sessão, declarou-se impedido para o julgamento do processo.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, Luis Henrique Marotti Toselli, Ailton Neves da Silva (Suplente convocado), Bárbara Santos Guedes (Suplente convocada), Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Gisele Barra Bossa e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente). Ausente, justificadamente, o conselheiro José Carlos de Assis Guimarães.

Relatório

Por bem resumir o litígio, reproduzo o relatório constante da decisão da DRJ:

*O presente processo versa acerca da **PER nº 12744.07950.301215.1.2.02-4366** (fls. 159/169), transmitida em **30/12/2015**, objetivando a restituição de crédito proveniente de saldo negativo de **Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ)** atinente ao ano-calendário de 2010, no montante de R\$ 222.431.389,92 (duzentos e vinte e dois milhões, quatrocentos e trinta e um mil, trezentos e oitenta e nove reais e noventa e dois centavos).*

No que concerne às parcelas de composição do crédito declarado, observa-se que se resumem às antecipações oriundas de débitos de estimativas pagos, parcelados e compensados e de retenções na fonte do imposto de renda discriminados no corpo do pedido de restituição.

*A matéria foi objeto de decisão proferida por intermédio do **Despacho Decisório eletrônico - Rastreamento nº 116.586.073, 04/08/2016 (fl. 156)**, endereçado à incorporadora da requerente (**CSN MINERAÇÃO S/A, CNPJ nº 08.902.291/0001-15**), exarado em sede da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte/MG (**DRF/BELO HORIZONTE/MG**), segundo o qual restou decidido **INDEFERIR** o pedido de restituição.*

De acordo com os fundamentos da decisão administrativa assenta-se que analisadas as informações prestadas no aludido PER/DCOMP não foi confirmada a existência do crédito nele veiculado, porquanto a inexistência de apuração de saldo negativo de IRPJ na Declaração de Informações Econômico-Fiscais de Pessoa Jurídica (DIPJ) do Exercício 2011 (ano-calendário 2010):

[...]

*Regularmente cientificado do aludido Despacho Decisório, por via postal, consoante AR recebido em **18/08/2016** (fl. 158), o representante legal da incorporadora promoveu a postagem eletrônica das contrarrazões da sucessora do requerente em **19/09/2016** (fls. 5/13), acompanhada de documentação anexada à defesa, através da qual submete seus argumentos de forma a contrapor as inferências firmadas na decisão administrativa.*

Inaugura suas argumentações, antecipando que o requerimento formulado pela sucedida decorre de interpretação consubstanciada na decisão proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) nos autos do Processo nº 19515.723039/2012-79 (Acórdão nº 1401-001.239, de 26/08/2014 – Doc. 04).

Não obstante a decisão não ser definitiva, salienta que em relação a ela foram opostos embargos de declaração; nele o requerente argumentou que o pleito foi realizado para evitar a prescrição do direito à repetição de indébito.

Alega que, no curso da execução da análise a cargo da unidade de jurisdição da sucedida, conduziu demonstrativo de vinculação ao acórdão em referência, bem assim de memória de cálculo com os ajustes provenientes de decisão que resultou de apuração do crédito.

Paralelamente, requereu o sobrestamento do pedido até o julgamento definitivo daquela lide em apreciação no CARF e, oportunamente, na esfera judicial, que trate da validade da autuação fiscal supracitada.

[...]

Sustenta que, a prevalecer a posição consubstanciada naquela decisão administrativa, as importâncias pagas pelo requerente à CSN a título de pré-pagamento pelo fornecimento de serviços portuários e minério perderão sua natureza antecipatória e passarão a compor o preço da aquisição da participação societária.

Diante disto, o ágio amortizável seria mais elevado e, a seu turno, as despesas atinentes à remuneração pelos serviços prestados e minério adquirido se configurariam menores. Por via de consequência, os juros acrescidos ao passivo da CSN não se classificariam como receitas tributáveis.

Neste contexto, propugna que os resultados contábeis e fiscais do requerente seriam alterados em decorrência dos seguintes ajustes: (i) complementação das amortizações do ágio; (ii) reversão de parte das despesas/custos relativos à prestação de serviços portuários e ao fornecimento de minério; e (iii) reversão da receita financeira alusiva aos juros calculados sobre o adiantamento feito à CSN.

Desta forma, consoante expresse no demonstrativo carreado à manifestação de inconformidade (doc. 06), a efetivação de tais ajustes resultariam na apuração de um saldo negativo do IRPJ no valor de R\$ 222.441.389,92.

[...]

Encaminhado o pleito para julgamento, a decisão de primeira instância (fls. 304/317) indeferiu o PER sob os seguintes fundamentos: **(i)** por não ter havido retificação da DIPJ e da contabilidade, o que comprometeria a liquidez do indébito; **(ii)** que a existência de ações judiciais ajuizadas pelo contribuinte enseja o indeferimento, nos termos do artigo 170-A do CTN; e **(iii)** não haveria base legal para o sobrestamento requerido.

Cientificada da decisão (fl. 318), a contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 321/348). Reitera os argumentos da manifestação de inconformidade, aduz que a DRJ não

compreendeu bem os fatos, que não há concomitância do PER com nenhuma ação judicial e que o presente processo deveria permanecer sobrestado até decisão definitiva dos processos administrativos ou judiciais que questionam o acórdão proferido no processo 19515.723039/2012-79.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

Conforme relata a própria Recorrente no início de sua manifestação de inconformidade (fls. 6/13):

Trata-se, no caso, de pedido de restituição do saldo negativo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), ano-base 2010 (doe. 03), da empresa incorporada NAMISA, decorrente do entendimento consubstanciado na decisão proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), nos autos do processo nº 19515.723039/2012-79 (acórdão nº 1401-001.239, de 26.08.2014 - doe. 04).

Apesar de aquela decisão não ser definitiva, pois contra ela foram opostos embargos de declaração, a NAMISA apresentou o referido pedido de restituição com a ressalva de que o mesmo tem por objetivo evitar a prescrição do direito de pleitear a repetição de seu crédito correspondente ao saldo negativo do IRPJ.

Contra o referido acórdão 1401-001.239, inicialmente a Fazenda Nacional apresentou recurso especial, pretendendo fosse restabelecida a qualificação da multa no percentual de 150%, o que acabou ocorrendo posteriormente pela CSRF.

A contribuinte também interpôs recurso especial, suscitando divergência apenas quanto ao tema juros sobre multa de ofício, mas este recurso foi em seguida objeto de pedido de desistência.

A Recorrente, aliás, esclarece no recurso voluntário que:

Tendo a Fazenda Nacional interposto recurso especial quanto à desqualificação da multa, o referido processo administrativo nº 19515.723039/2012-79 foi desmembrado com a abertura do processo administrativo nº 16151.720074/2017-29, no qual por meio da Carta Cobrança nº 131/2017 foi exigido da CSN o pagamento dos valores cuja exigência já se tornou definitiva na esfera administrativa.

Em consequência, a CSN impetrou o Mandado de Segurança nº 1002288-25.2017.4.01.3400 (doc. 03), o Mandado de Segurança nº 1007133-03.2017.4.01.3400 (doc. 04) e a Ação Anulatória nº 5021979-48.2017.4.03.6100 (doc. 05), pendentes de decisão final.

No entanto, a prevalecer o entendimento consubstanciado naquela decisão administrativa, os valores pagos pela Recorrente à CSN a título de pré-pagamento pelo fornecimento de serviços portuários e minério deixarão de ter a natureza de antecipação de preço desses serviços e do minério, passando a compor o preço pago pela aquisição da participação societária da NAMISA.

Para facilidade de visualização, cumpre examinar quais seriam as consequências no mundo dos fatos de tratar a operação como uma compra e venda de participação societária, como entendeu o Fisco nos autos de infração objeto do processo nº 19515.723039/2012-79, e de tratá-la como uma operação de capitalização seguida de pagamento antecipado de parte do preço fixado em obrigações contratuais.

Em uma operação de capitalização seguida de pagamento antecipado de parte do preço fixado em obrigações contratuais, que é o negócio jurídico celebrado, teríamos:

1) o valor do aporte de capital (R\$ 7,28 bilhões) ingressaria de forma definitiva no patrimônio da empresa investida (no caso a NAMISA);

2) em contra-partida a esse aporte de capital, e somando-se a participação de 0,7907% adquirida diretamente da CSN, a Big Jump seria titular de 40% do capital social da NAMISA majorado por conta do aporte realizado;

3) considerando que o patrimônio líquido da NAMISA antes da capitalização supostamente inexistente era de R\$ 884.109.087,84, somando-se a este valor os R\$ 7,28 bilhões chega-se a um PL de R\$ 8,16 bilhões, correspondendo 40% deste valor a R\$ 3,27 bilhões, daí decorrendo o ágio registrado pela Big Jump de R\$ 4 bilhões;

4) a utilização deste aporte de capital pela NAMISA para realizar o pagamento antecipado de parte (P2) do preço acordado nos contratos de prestação de serviços e fornecimento de minério firmados não alteraria seu capital social mas apenas seu caixa, reconhecendo-se em contra-partida um ativo (crédito) em face da CSN e registrando-se um passivo no valor correspondente na CSN;

5) em razão deste pagamento antecipado, a Recorrente passaria a reconhecer uma receita de juros, parte efetivamente recebida em dinheiro e parte aumentando seu crédito junto à CSN; e

6) ainda em razão deste pagamento antecipado (P2), a CSN teria a obrigação de prestar os mesmos serviços e fornecer o

mesmo minério contratado, recebendo porém à medida em que prestados os serviços e fornecido o minério apenas a outra parte (P1) do preço tratado (embora oferecendo à tributação o valor integral faturado (P1+P2), que aliás é o mesmo valor que tributaria se recebesse o valor integral na hipótese de compra e venda de que se cuidou acima).

Já em uma operação de compra e venda, como entendeu-se ter ocorrido no processo nº 19515.723039/2012-79, teríamos:

1) o valor total desembolsado pela Big Jump (R\$ 7,40 bilhões) ingressaria de forma definitiva no patrimônio do vendedor (no caso supostamente a CSN) a título de preço, sem qualquer obrigação daí decorrente;

2) em contrapartida a este elevadíssimo valor a Big Jump receberia 40% do capital social da NAMISA considerando seu patrimônio líquido original, ou seja, não mais teria a Big Jump qualquer direito sobre o valor desembolsado de R\$ 7,40 bilhões;

3) considerando que o patrimônio líquido da NAMISA antes da capitalização supostamente inexistente era de R\$ 884.109.087,84, e correspondendo 40% deste valor a R\$353.643.635,10, o comprador teria pago então nesta hipótese um ágio de R\$ 7,05 bilhões! (e não os R\$ 4,09 bilhões que registrou); e

4) a Recorrente não teria valor algum a receber a título de juros;

Assim, a prevalecer o entendimento de que a CSN e a Recorrente teriam realizado uma operação de compra e venda de participação societária, os resultados contábeis e fiscais da Recorrente seriam alterados em razão dos seguintes ajustes: (i) complementação das amortizações do ágio; (ii) reversão de parte das despesas/custos relativos à prestação de serviços portuários e ao fornecimento de minério; e (iii) reversão da receita financeira referente aos juros calculados sobre o adiantamento feito à CSN.

Nessa hipótese, o ágio amortizável pela Recorrente seria maior, as despesas relativas à remuneração pelos serviços prestados e minério adquirido seriam menores e os juros acrescidos ao passivo da CSN, correspondente ao adiantamento que se entendeu inexistente, não seriam receitas tributáveis da Recorrente.

Neste passo, de forma a melhor esclarecer a composição e origem do crédito objeto do presente pedido, a Recorrente solicitou à PricewaterhouseCoopers a elaboração do “Relatório de constatação sobre a existência de saldo negativo de IRPJ referente ao ano-calendário de 2010” (doc. 06) mediante o qual foi recalculado o seu resultado fiscal partindo da premissa de que a acusação fiscal contra a CSN é procedente.

Conforme se verifica no referido laudo, que convalida os cálculos apresentados pela Recorrente na manifestação anterior, resta plenamente demonstrado que se mantido o lançamento

realizado no processo administrativo nº 19515.723039/2012-79 haverá saldo negativo de IRPJ a ser restituído que, considerando-se tais ajustes, no ano-base 2010 corresponde a R\$ 222.441.389,92.

Dai porque, para evitar o perecimento de seu direito pelo transcurso do prazo decadencial, a Recorrente apresentou tal pedido e requereu o seu sobrestamento até a decisão final, administrativa ou judicial, acerca da legitimidade do lançamento formalizado contra a CSN.

Conforme se percebe, a Recorrente é categórica ao afirmar que apresentou o PER ora em debate apenas como forma de evitar uma prescrição do Saldo Negativo que seria apurado no caso de prevalecer a decisão do Acórdão n. 1401-001.239, mas que atualmente é objeto de questionamento em Ação Anulatória.

Trata-se o presente pleito de restituição, portanto, de um alegado crédito de Saldo Negativo que somente seria formado na hipótese de não provimento de uma demanda judicial. Vale dizer, estamos diante de um pedido de restituição cujo crédito está condicionado ao desfecho desfavorável de uma ação judicial que ainda tramita.

Assim, caso o Autor obtenha provimento jurisdicional definitivo que corrobore a tese que advoga, não há que se falar no direito de uma re-apuração do IRPJ do AC 2010 e, conseqüentemente, de indébito. Caso, porém, seja mantido o entendimento proferido no Acórdão 1401-001.239, o contribuinte passaria a fazer jus ao Saldo Negativo, restando pendente apenas a validação do montante exato do crédito.

Nesse estado de coisas, vale assinalar que sobre a restituição de indébito tributário, dispõem os artigos 165, I e III e 168, III, do CTN, que:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

[...]

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Da análise das regras de restituição previstas nesses dispositivos, nota-se que se o pagamento indevido ou maior a título de tributo estiver condicionado aos efeitos de uma reforma de decisão, o termo inicial para reaver o indébito corresponde à data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial reformadora.

Isso significa dizer que, ao contrário do que sustenta a Recorrente, a argüida prescrição não "começou a correr", uma vez que o pretense crédito sequer se materializou.

Ora, se o indébito, conforme narra com precisão o contribuinte, se exterioriza no contexto de um não provimento de uma demanda judicial pendente de desfecho, o termo prescricional só se iniciaria com uma decisão judicial definitiva desfavorável.

Nesse sentido já se posicionou o CARF, conforme atestam as ementas dos julgados abaixo:

“RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO — CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA — INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN - O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 5 (cinco) anos, distinguindo-se o início de sua contagem em razão da forma em que se exterioriza o indébito. Se o indébito exsurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não litigiosa, o prazo para pleitear a restituição ou a compensação tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário). Todavia, se o indébito se exterioriza no contexto de solução jurídica conflituosa, o prazo para desconstituir a indevida incidência só pode ter início com a decisão definitiva da controvérsia, como acontece nas soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, pela edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida. (Acórdão 103-23.503, Sessão de 26/06/2008). Grifei

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO — CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA — INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN - O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 5 (cinco) anos, distinguindo-se o início de sua contagem em razão da forma em que se exterioriza o indébito. Se o indébito exsurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo,

calçado em situação fática não litigiosa, o prazo para pleitear a restituição ou a compensação tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário). Todavia, se o indébito se exterioriza no contexto de solução jurídica conflituosa, o prazo para desconstituir a indevida incidência só pode ter início com a decisão definitiva da controvérsia, como acontece nas soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, pela edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida". (Acórdão nº 108-05.791, Sessão de 19/07/1999).

Caminhando nessa mesma trilha, entendo que a Recorrente não possui nenhum crédito de Saldo Negativo até o presente momento, razão pela qual correta a decisão de primeiro grau ao indeferir o PER.

Também entendo que não estamos diante de processo conexo ou de hipótese para sobrestamento, afinal o PER é carente de liquidez e certeza, que são requisitos do indébito.

O termo inicial da prescrição, na hipótese ventilada nesse caso concreto, é a ocorrência da "Actio Nata", isto é, o momento em que restar imodificável o mérito julgado no Acórdão 1401-001.239, o que somente se fará presente com o trânsito em julgado de decisão improcedente que venha a ser proferida na mencionada Ação Anulatória.

Diante do exposto, NEGO PROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli