



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

Processo nº 10980.006644/2005-91
Recurso nº 171.071 Voluntário
Acórdão nº **1803-01.259 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 10 de abril de 2012
Matéria CSLL - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente BANCO ARAUCÁRIA S/A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 1999, 2001

ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TÍTULOS DA DÍVIDA AGRÁRIA (TDAs). PROCEDIMENTO FISCAL.

Tendo sido judicialmente considerada não tributável a atualização monetária de Títulos da Dívida Agrária (TDAs), com o surgimento de crédito oponível ao Fisco, não cabe o procedimento fiscal de questionar a forma de cálculo daquele valor, refazendo-o, ou a propriedade dos correspondentes títulos, mas apenas diligenciar no sentido de confirmar o montante indevidamente tributado e, a partir daí, atestar o acerto da exclusão procedida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Ausente justificadamente o Conselheiro Victor Humberto da Silva Maizman.

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes - Presidente

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Selene Ferreira de Moraes, Meigan Sack Rodrigues, Walter Adolfo Maresch, Sérgio Rodrigues Mendes e Sérgio Luiz Bezerra Presta.

Relatório

Por bem retratar os acontecimentos do presente processo, adoto o Relatório do acórdão recorrido (fls. 1.861 a 1.865):

Trata o processo de autos de infração de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), e de multa isolada sobre a estimativa da CSLL, relativos aos anos-calendário 1998 e 2000.

2. O auto de infração de CSLL (fls. 04/12) exige o recolhimento de R\$ 77.382,45 de contribuição, R\$ 58.036,83 de multa de lançamento de ofício e R\$ 595.346,97 de multa isolada, além dos encargos legais.

3. O lançamento resultou de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias da interessada, em que foram apuradas as seguintes infrações, relatadas no Termo de Encerramento da Ação Fiscal, de fls. 18/22:

Compensação Indevida de Base de Cálculo Negativa de Períodos Anteriores (Financeiras): no período de 12/1998. Enquadramento legal no arts. 1º, 2º, e §§, da Lei 7.689, de 15 de dezembro de 1988; arts. 57 e 58 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995; art. 16 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995; art. 1º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; arts. 1º e 2º da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996; arts. 2º, 6º, 28, 30, 44, inciso I, e 60 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Multa de 75%;

Multas Isoladas – Falta de Recolhimento da Contribuição Social sobre a Base Estimada: nos períodos de 07/1998 a 12/1998, 08/2000 a 12/2000. Enquadramento legal nos arts. 2º, 6º, 28, 30, 44, inciso I, § 1º e inciso IV, e 60 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

4. Cientificada em 05/07/2005, conforme fl. 09, tempestivamente, em 04/08/2005, a interessada apresentou impugnação aos lançamentos, às fls. 999/1024, por meio de seu representante legal, procuração à fl. 1034, acompanhada dos documentos de fls. 1025/1856, que se resume a seguir:

Decadência

a. Alega que o prazo decadencial para a verificação da correção dos procedimentos adotados pelo contribuinte iniciou-se, no máximo, em janeiro de 1999, sendo que, dali em diante, contados cinco anos, aqueles procedimentos são tacitamente homologados, a teor do art. 173, inciso I, do CTN, o qual, quando disciplina matéria de prescrição e decadência, tem força de lei complementar, conforme CF/88 e reconhecido tanto pela jurisprudência dos tribunais superiores quanto pela doutrina, além do Conselho de Contribuintes;

b. Acrescenta que houve três fiscalizações no período em que o lançamento, que agora se faz a destempo, deveria ter sido efetuado, fiscalizações essas que tiveram por objeto justamente a verificação dos mesmos procedimentos contábeis que agora vieram a ser, indevidamente, reprovados;

c. Afirma que, dessas fiscalizações, decorreram três autuações fiscais, de 1998, 1999 e 2000. E que, da primeira (doc nº 08), a auditoria do Lalur, referente

aos exercícios 1994 a 1998, em que se fiscalizou a CSLL relativamente a período em que os procedimentos contábeis que agora são glosados de forma intempestiva já haviam sido efetivados. E que a homologação expressa dos procedimentos está sobejamente demonstrada na autuação de 1999 (doc nº 09), em que foi atestado pela fiscalização, conforme Termo de Verificação Fiscal;

d. Entende que nada mais havia, desde então, a ser revisto no pertinente aos procedimentos adotados pela ora impugnante, e nem mesmo relativamente aos seus TDA's, cuja comprovação de propriedade já havia sido atestada e que, agora, são indevidamente desconsideradas por nova e equivocada fiscalização;

e. Observa que, em 2000, veio outra fiscalização em que as declarações retificadoras foram novamente analisadas, mas da autuação havida (doc. nº 10), não se vê nenhuma glosa relativamente ao crédito tomado, de modo que o período agora autuado já foi objeto de revisão relativamente à CSLL, sendo possível afirmar a existência de homologação expressa, ou homologação tácita em dezembro de 2004 (cinco anos a partir de janeiro de 1999);

f. Rejeita que se deva contar o prazo decadencial a partir do trânsito em julgado do mandado de segurança, haja vista que o fisco jamais foi impedido de efetuar os lançamentos que entendesse e nem de analisar os TDA's da impugnante; ou seja, o fisco deveria ter se precavido e, no máximo, efetuar o lançamento com o fito de prevenir a decadência, não podendo fazê-lo agora;

g. Aduz que a CSLL, para fins de prazo decadencial, é regida pelo art. 173, inciso I, do CTN, e que o fisco está exigindo valores relativos a créditos contabilizados em 1998 e declarados em 1996, 1997 e 1998 pela via de retificação de declarações de IRPJ, afetados pela decadência, pois o prazo decadencial iniciou-se em 01/01/1999; e que não se aplicam as disposições do art. 45 da lei 8.212/91, que passou a fixar inconstitucionalmente o prazo decadencial de 10 anos para o lançamento das contribuições sociais;

h. Salienta que se verificaram efeitos de correção monetária no período de 1989 a 1994, que fora reconhecida contabilmente em 1998, ou seja, a fiscalização retroagiu a apuração a 1989, e não há dúvidas de que a autuação refere-se a valores históricos de 1998 e não aos períodos lançados, em decorrência daquele reconhecimento contábil declarado em 1998, que seriam insuficientes ou incorretos, como reflexos em períodos posteriores;

i. Cita decisões do STF, STJ e do Conselho de Contribuintes, para sustentar que a CSLL possui a natureza jurídica de tributo e, portanto, aplicam-se as disposições constantes em lei complementar, conforme art. 146, III, "b", da CF/88;

Mérito.

j. Justifica que, como instituição financeira, quando de sua constituição, teve seu capital social integralizado, entre outras fontes, através de TDA's de propriedade de seus sócios, que os detinham na qualidade de expropriados, e não de terceiros adquirentes, de propriedade rural para fins de reforma agrária; e que tais títulos permaneceram no patrimônio da instituição por determinado período de tempo, sendo que, por determinação da SRF, a correção monetária deles decorrentes foi considerada como receita, sujeita à incidência de tributos federais, como o IRPJ, a CSLL, PIS e Finsocial;

k. Sustenta que os rendimentos da TDA's não podem sofrer nenhuma espécie de tributação, pois o mesmo pertence à categoria especial de título, devendo

obedecer a regras constitucionais próprias, em razão do motivo que originou sua emissão;

l. Explica que, tendo em vista que a SRF havia exigido, ilegal e inconstitucionalmente, que o contribuinte oferecesse à tributação os rendimentos obtidos com os TDA's de sua propriedade, providenciou os desembolsos respectivos; e que, tempos depois, discordando das exigências, impetrou o mandado de segurança 97.0027295-8 (doc. nº 04), em que buscou a tutela de seu direito de não sofrer a incidência de tributos sobre os referidos rendimentos;

m. Aponta que houve sentença favorável (doc nº 05), que foi revertida pelo TRF4 (doc nº 06), e que, logo depois, em embargos de declaração (doc nº 07), garantiu-se, embora incidentes o IRPJ, este não poderia incidir sobre a atualização monetária desses TDA's, o que, na prática, implicou a manutenção, em valores mais elevados, dos créditos fiscais que detinha contra a União, de forma que as compensações que havia efetuado restaram corretas, mesmo porque, estavam homologadas;

n. Frisa que as compensações têm base em decisão judicial passada em julgado em seu favor, em que foi reconhecida a não incidência de IRPJ e CSLL sobre os valores atualizados dos TDA's, sendo que os valores indevidamente tributados a esse título foram compensados com tributos vincendos de mesma natureza;

o. Reclama que não se sabe com clareza os critérios adotados pela fiscalização para desconsiderar a propriedade de uma série de TDA's, e que ela se limita a dizer que não foi possível confirmar a propriedade dos ativos constantes às folhas 15,16, 21, 22, 23, 24, 25 e 26 do Anexo II;

p. Alega que tais títulos foram adquiridos pelo Banco Araucária e constam de sua movimentação de estoques (mesa de operações), além do que seus reflexos financeiros constam de sua contabilidade, o que poderá ser certificado e confirmado através de perícia na movimentação dos estoques e nos razões contábeis das rubricas relativas a TDA's, cujos originais dos livros razão e diário encontram-se à disposição na sede da impugnante, extraídos por cópias em anexo (doc nº 11) o que também se confirma pelo balancete (doc nº 12);

q. Afirma que a inexistência de informação junto à CETIP não invalida a propriedade dos títulos, pois o que deve ser considerado são os dados da contabilidade e da mesa de operações, documentos esses que darão clareza e certeza quanto aos títulos adquiridos e de propriedade da impugnante;

r. Contesta o entendimento da fiscalização, que constatou que os ativos constantes das folhas 30 e 31 do Anexo II referem-se a cupons de juros, para os quais não existe tabela de atualização na Cetip. Explica que os referidos títulos de cupons de juros também sofrem atualização mensal, a título de correção monetária e juros;

s. Rebate os critérios confusos adotados pela fiscalização, em relação aos PU (preços unitários), e justifica que, segundo auditoria da Boucinhas Campos, com base no PU de compra e do papel, verificou-se o tempo de atualização do título e o segregou entre dias "decorridos" e "a decorrer", os quais serviram de base para a atualização e a apropriação, inclusive do deságio na aquisição; e que, quando da apropriação mensal, a impugnante reconhecia as atualizações dos TDA's com base em critério logicamente mais apropriado;

t. Reclama que as divergências de atualização monetária dos TDA's em carteira não foram apresentadas, bem como os motivos dessas divergências, o que dificulta uma análise comparativa mais aprofundada entre os cálculos da auditoria solicitada pela Massa Falida do Banco Araucária e os cálculos efetuados pela fiscalização;

u. Solicita perícia, a fim de que se definam quais os critérios e a forma de atualização, considerando, inclusive, a apropriação do deságio na compra, devendo ser considerados, ainda, critérios de atualização adotados pelo Conselho de Justiça Federal, especificamente para títulos públicos (doc nº 13), além dos índices reconhecidos judicialmente especificamente para a impugnante em medidas judiciais passadas (doc nº 14), vez que a denominada Norma 08, adotada pela SRF para a atualização de créditos dos contribuintes não condiz com os índices plenos adotados pelo Poder Judiciário, sendo que o direito da impugnante está reconhecido judicialmente, com uso de índices da Justiça Federal;

Inaplicabilidade de juros, correção monetária e penas administrativas

v. Lembra que a teve sua falência decretada em 06/12/2003, e que sobre a massa falida não podem incidir multa nem juros, de forma que os valores lançados a título de multa e de juros devem ser excluídos, conforme art 23 do decreto-lei nº 7.661, de 21/07/1945, que se aplica aos fatos discutidos, não devendo ser aplicada a Lei 11.101/2005, em vista do art. 192, *caput* e parágrafo 4º

w. Acrescenta que as penas administrativas tampouco são exigíveis, já que a multa fiscal tem efeito de pena administrativa e não se enquadra no rol dos créditos passíveis de satisfação dentro do procedimento falimentar, conforme súmulas 192 e 565 do STF; e que nem os juros e atualização monetária correm contra a massa falida, de acordo com o art. 26 do referido decreto-lei;

x. Cita decisões do STJ e parecer da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que resultou no Ato Declaratório PGFN nº 15, de 30/12/2002, que reconhece a improcedência da aplicação de multa em casos como o presente;

y. Alega que as compensações efetuadas estão albergadas por decisão judicial, e não faz nenhum sentido a aplicação de multa isolada de 150%, pois o não reconhecimento de TDA's como sendo de propriedade da instituição financeira não implica a configuração de fraude, mesmo porque estão devidamente escriturados e a fiscalização não deixou claro os motivos pelos quais desconsiderou muitos desses títulos;

Quesitos

z. Requer a produção de prova pericial, para que sejam respondidos os seguintes quesitos: 1) com base nos documentos contábeis e da mesa de operações de títulos, é possível identificar as compras de TDA's e a sua propriedade nas mãos da impugnante? Em caso afirmativo, os TDA's apontados são de propriedade da impugnante? Qual o reflexo dessa comprovação no lançamento fiscal? Em caso negativo, isto é, se os títulos não forem de propriedade da impugnante, os reflexos de atualização devem ser considerados para fins tributários, dado que as rendas relativas à correção monetária e juros foram tributados e recolhidos? Quando da autuação a fiscalização levou em conta a exclusão dos efeitos tributários ofertados à tributação na época? Em caso negativo, como ficaria o lançamento fiscal se acaso esses reflexos fossem considerados? 2) Em títulos públicos de cupom fiscal, decorrentes de outros títulos de mesma natureza, há a incidência de correção monetária, independentemente de não haver tabela de atualização na Cetip? Qual a

maneira usual em que se dá a incidência dessa atualização? 3) Qual é o critério de atualização dos títulos públicos denominados TDA's, considerando inclusive a apropriação do deságio? De acordo com os livros contábeis, em especial o razão e o diário, e levando-se em conta seus balancetes, o relatório de auditoria da Boucinhas Campos e os parâmetros indicados pelo CJF e decisões passadas em julgado em favor da impugnante, relativamente a índices de atualização monetária de seus TDA's, a atualização está correta? Caso contrário, quais seriam os critérios corretos e os resultados daí decorrentes?

aa. Indica como perito o Sr. Nilton Cordoni Junior, brasileiro, casado, CPF 630.293.249-15 e CRC 032.728/O-5, com endereço na R. Reverendo Raul Rodrigues de Castro, conjunto Mercúrio – Cajuru – CEP 82970-280, Curitiba/PR;

bb. Requer que todas as intimações sejam remetidas diretamente ao subscritor da presente impugnação, na R. André Zanetti, 370 – Vista Alegre – CEP 80810-280, Curitiba/PR.

2. A decisão da instância *a quo* foi assim ementada, na parte mantida (fls. 1.859 e 1.860):

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 1998, 2000

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se pedido de perícia, por ser prescindível, para efeito de comprovação de titularidade e atualização de TDA's, os quais devem seguir os critérios definidos pelos órgãos responsáveis pelo controle e administração destes títulos públicos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1998, 2000

[...].

MULTA DE OFÍCIO. JUROS. MASSA FALIDA.

As disposições previstas no decreto-lei nº 7.661/1945 dizem respeito à cobrança dos créditos falimentares e são endereçadas ao juiz da falência, inexistindo, na legislação tributária, qualquer ressalva quanto à constituição de multa e juros contra a massa falida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1998, 2000

TÍTULOS DA DÍVIDA AGRÁRIA. TDA. TITULARIDADE. REGISTRO CONTÁBIL. INSUFICIÊNCIA.

O simples registro na contabilidade do contribuinte é insuficiente para comprovação da titularidade dos TDA's, os quais devem ser reconhecidos por órgãos oficiais encarregados de sua administração, como a CETIP.

TÍTULOS DA DÍVIDA AGRÁRIA. TDA. ATUALIZAÇÃO. ÍNDICES OFICIAIS

Processo nº 10980.006644/2005-91
Acórdão n.º **1803-01.259**

S1-TE03
Fl. 1.915

A gestão e controle dos TDA's são de incumbência do Ministério da Fazenda, a quem compete fixar mensalmente os valores nominais destes títulos, que serão atualizados mediante aplicação de índices oficiais, devendo ser rejeitado qualquer outro critério de atualização.

[...].

Lançamento Procedente em Parte.

3. Cientificada da referida decisão em 07/11/2008 (fls. 1.881), a tempo, em 08/12/2008, apresenta a interessada Recurso de fls. 1.895 a 1.905, instruído com o documento de fls. 1.906, nele reiterando os argumentos anteriormente expendidos.

Em mesa para julgamento.

Voto

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, Relator

Atendidos os pressupostos formais e materiais, tomo conhecimento do Recurso.

4. É **irrelevante** que os Títulos da Dívida Agrária (TDAs) sejam ou não de propriedade da Recorrente, ou que esta tenha calculado a atualização monetária desses títulos de forma equivocada.

5. Tais questões somente seriam pertinentes se se tratasse, aqui, de **processo de compensação** envolvendo esses títulos (propriedade de TDAs) ou de **auto de infração** para exigência de diferença de atualização monetária não tributada (atualização monetária de TDAs equivocada).

6. No presente caso, tributou a Recorrente atualização monetária desses títulos, tendo, posteriormente, obtido decisão judicial contrária a essa tributação, daí surgindo um crédito oponível ao Fisco.

7. Deveria, portanto, a fiscalização ter diligenciado no sentido de confirmar o **montante** dos valores indevidamente tributados pela Recorrente a título de atualização de TDAs (incluindo títulos de cupons de juros) e, a partir daí, atestar o acerto da **exclusão procedida**; e não questionar a **forma de cálculo** daquele montante, refazendo-o (qualquer que fosse ele, seria indevida a tributação) ou a **propriedade** dos correspondentes títulos (mesmo estes não sendo dela, seria indevida a tributação), como fez.

8. **Equivocada**, em todos os sentidos, a autuação fiscal, como descrita pela decisão recorrida (fls. 1.872 e 1.873):

28. A partir das divergências acima indicadas, a fiscalização recalculou as atualizações dos TDA's nos períodos entre 1989 e 1997, às fls. 837/863, e apurou novos valores de exclusão da base de cálculo da CSLL, correspondentes às atualizações. A tabela abaixo ilustra as discrepâncias havidas entre os cálculos do contribuinte e da fiscalização, de acordo com os dados de fls. 865/897:

[...].

29. Partindo-se dessa nova base de exclusões da base de cálculo da CSLL, os autuantes demonstraram os novos valores devidos da CSLL (fls. 865/897), levantaram os créditos do contribuinte para apuração dos valores passíveis de compensação (fls. 913/957), efetuaram a compensação dos débitos da CSLL com os créditos apurados (fls. 959/964) e verificaram a suficiência de recolhimentos da estimativa da CSLL (fls. 986/990). Tendo verificado a insuficiência de créditos para quitar a CSLL devida para o ano-calendário de 1998, bem como para os valores

devidos de estimativa da CSLL em períodos de 1998 e 2000, as diferenças foram exigidas mediante auto de infração.

9. Logicamente, deve-se **excluir** da base de cálculo da contribuição o que foi **incluído indevidamente**, mesmo que apurado erradamente; e não o que deveria ter sido incluído se o cálculo procedido fosse correto.

10. Menciona-se, por fim, que o acórdão citado pela decisão recorrida, de fls. 1.870, item 23, trata de hipótese em que se pretendeu compensar tributos com títulos da dívida agrária (pedido de compensação); aqui, buscou-se compensar pagamentos indevidos, decorrentes de tributação de atualização monetária de TDAs, não admitida judicialmente, com tributos, **situação totalmente distinta**.

Conclusão

Em face do exposto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de DAR PROVIMENTO AO RECURSO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes