



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

Processo nº	13609.721302/2011-89
Recurso nº	Embargos
Acórdão nº	1302-002.118 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	16 de maio de 2017
Matéria	Glosa de compensação de prejuízos.
Embargante	VOTORANTIM METAIS ZINCO S.A
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. CARACTERIZAÇÃO.

Caracterizada a existência do acórdão embargado sobre ponto que o colegiado devia se pronunciar, esta deve ser suprida.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS NÃO OPERACIONAIS. LIMITES LEGAIS. DECADÊNCIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

O Fisco tem o direito de exigir do contribuinte a comprovação da existência de prejuízos acumulados disponíveis para a compensação, independente do tempo transcorrido entre a apuração desse prejuízo e data da compensação e constitui ônus do contribuinte manter as demonstrações e livros contábeis e fiscais de forma a comprovar a apuração e disponibilidade (para compensação) dos prejuízos informados na sua DIPJ. Os prejuízos não operacionais somente podem ser compensados com resultados positivos da mesma natureza, cabendo ao contribuinte comprovar sua correta utilização. Não há que se falar em decadência se o Fisco não modifica as bases apuradas pelo contribuinte e tão somente examina a compensação por ele declaradas. O marco temporal do prazo decadencial para o Fisco examinar a compensação se inicia a partir da sua realização pelo sujeito passivo, não havendo óbice para a fiscalização exigir do contribuinte a composição e comprovação do saldo de prejuízos por ele compensados, ainda que abranja períodos de apuração anteriores ao do ano da compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para suprir a omissão apontada, com efeitos modificativos, e re-ratificar o acórdão embargado, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Rogério Aparecido Gil, Ester Marques Lins de Souza e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração interposto por VOTORANTIM METAIS ZINCO S.A em face do Acórdão nº 1302-001.851, de 04/05/2016, mediante o qual o colegiado decidiu "por unanimidade de votos, em rejeitar a alegação de nulidade do lançamento e em negar provimento ao recurso de ofício; e, por maioria de votos, em acolher a arguição de decadência", conforme restou sintetizado na ementa, verbis:

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Restando explicitado no lançamento sua fundamentação e os critério utilizados na apuração das glosas de prejuízos fiscais, não há que se falar em nulidade. Eventuais erros cometidos na apuração da base de cálculo não tem o condão de invalidar o lançamento, devendo ser apreciados em seu mérito.

DECADÊNCIA. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS.

O Fisco tem o direito de exigir do contribuinte a comprovação da existência de prejuízos acumulados disponíveis para a compensação, independente do tempo transcorrido entre a apuração desse prejuízo e data da compensação e constitui ônus do contribuinte manter as demonstrações e livros contábeis e fiscais de forma a comprovar a apuração e disponibilidade (para compensação) dos prejuízos informados na sua DIPJ. No entanto, ultrapassado o prazo quinquenal da ocorrência do fato gerador, previsto no art. 150, § 4º, ou o prazo do art. 173, I do CTN, (aplicável conforme o caso), esta verificação está limitada à comprovação e demonstração do prejuízo apurado, não podendo o Fisco proceder a qualquer alteração desta base, pois os fatos apurados já estão alcançados pela decadência.

Cientificada em 14/07/2016, a recorrente apresentou embargos de declaração em 19/07/2016, aduzindo, verbis:

Em vista dos recursos interpostos, em 4.5.2016, esta C. Turma houve por bem, por unanimidade de votos, rejeitar a alegação de nulidade e negar provimento ao recurso de ofício e, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário interposto, para declarar a decadência das parcelas remanescentes do crédito tributário, conforme ementa e dispositivo do acórdão n. 1302-001.851, abaixo transcritos:

[...]

Nos mesmos termos, restou consignado nas conclusões do voto condutor do acórdão:

"Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário, para reconhecer a decadência parcial do lançamento e cancelar as glosas de prejuízos é da base de cálculo negativa da CSLL que remanescerem após a decisão de primeiro grau." (grifos da embargante)

Em que pese o brilhantismo da decisão proferida, o v. acórdão restou omissa em sua fundamentação acerca do cancelamento das glosas de prejuízos relativos aos anos-calendário de 1996, 1997 (que não decorre da cisão realizada) e de 2003, mantidas pela r. decisão de primeiro grau. Restou consignado na fundamentação do acórdão embargado:

"Pelo exposto, voto no sentido de reconhecer a decadência do lançamento em face das glosas de prejuízos de R\$ 9.735.680,42, relativo ano calendário 1995, na base de cálculo do IRPJ e da base de cálculo negativa da CSLL no montante de R\$ 4.119.993,32.

O mesmo se aplica ao saldo de glosas dos anos calendário 1997 e 1998, que subsistiram em face da cisão ocorrida em 1997."

De fato, conforme se verifica pela análise da planilha abaixo, após a decisão da proferida em primeira instância, as glosas realizadas pela fiscalização foram ajustadas, Nos seguintes termos:

[...]

Assim, não obstante conste na ementa e na parte dispositiva do acórdão embargado o cancelamento integral das glosas realizadas, em sua fundamentação restou expressamente cancelada a glosa relativa ao ano calendário de 1995 - item (i), bem como a glosa relativa aos anos de 1997 e 1998, que subsistiram em face da cisão ocorrida em 1997.

É certo que a conclusão trazida no dispositivo do v. acórdão abrange as glosas relativas aos períodos referidos, sendo-lhes plenamente aplicáveis as razões adotadas para o cancelamento das exigências relativas às demais glosas realizadas, visto que, igualmente, atingidas pela decadência.

De toda forma, por máxima cautela, requer a embargante sejam os presentes embargos de declaração conhecidos e providos, para que seja sanada a omissão apontada, com o fim de que reste consignado o cancelamento integral do crédito tributário discutido nos presentes autos, eis que fulminado pela decadência, nos termos do art. 156, inciso V, do Código Tributário Nacional.

No Despacho de embargos de fls. 564/566, o presidente desta 2ª Turma admitiu os embargos, nos seguintes termos:

Examinando o acórdão recorrido e as matérias remanescentes em discussão no recurso voluntário, verifica-se de fato que este deixou de se pronunciar sobre as glosas de compensações de prejuízos fiscais relacionadas aos anos-calendário 1996 e 1997 (não abrangido pela cisão realizada e ao ano-calendário de 2003, restando configurada a omissão alegada pela embargante).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

Os embargos de declaração interpostos são tempestivos e foram regularmente admitidos. Assim, deles conheço.

A embargante reclama a existência de omissão no julgado quanto às glosas de prejuízos fiscais, que subsistiram após a decisão de primeiro grau, relativas aos anos-calendário 1996, 1997 (que não decorreu da cisão realizada) e 2003.

O colegiado decidiu, com relação ao recuso voluntário, por maioria, acolher a arguição de decadência do lançamento, reconhecendo-se a impossibilidade da autoridade fiscal proceder à qualquer alteração do saldo de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL apurada pela interessada em 31/12/1995 e, aplicando o mesmo efeito ao saldo de glosas dos anos-calendário 1997 e 1998, que subsistiram em face da cisão ocorrida em 1997.

Examinando o acórdão recorrido, verifica-se que, de fato este restou omissos em apreciar especificamente as glosas de prejuízos dos anos-calendário 1996, 1997 (não decorrente da cisão realizada) e 2003, bem como se o reconhecimento da decadência a eles se aplica.

Reexaminando o acórdão recorrido e os demais elementos dos autos, verifica-se que as diferenças apuradas nestes períodos decorrem essencialmente de ajustes na compensação de prejuízos não operacionais realizados pela contribuinte num dado momento e que foram glosados pela autoridade fiscal naquele período, porém compensados em períodos seguintes, praticamente anulando o efeito da glosa no período examinado.

A decisão de primeiro grau analisou com detalhes estas glosas, de sorte que julgo oportuno transcrever os excertos do voto que clareiam a matéria, *verbis*:

Quanto ao ano-calendário de 1996, o autuante reduziu em R\$1.480.329,26 o saldo do prejuízo fiscal informado pela autuada, sob a justificativa de que esse montante corresponde ao prejuízo fiscal não operacional. A respeito desse assunto, o RIR 1999 dispõe:

[...]

De acordo com as normas transcritas acima, do prejuízo fiscal apurado em determinado período, o contribuinte deve apartar o montante correspondente ao resultado não operacional, definido este como a diferença, positiva ou negativa entre valor pelo qual o bem ou direito houver sido alienado e o seu valor contábil. Esse prejuízo não operacional somente poderá ser compensado com lucro da mesma natureza. O § 10 do artigo 36 da Instrução Normativa SRF nº 11, de 1996, esclarece que ainda que no período-base em que for apurado resultado não operacional positivo, todo o seu valor poderá ser utilizado para compensar os prejuízos fiscais não operacionais de períodos anteriores, ainda que a parcela do lucro real admitida para compensação não seja suficiente ou que tenha sido apurado prejuízo fiscal.

Observa-se que, em relação ao ano-calendário de 1996, embora a autuada tenha apurado prejuízo não operacional no montante de R\$1.480.329,26, no demonstrativo por ela apresentado à fiscalização nenhum valor a esse título foi subtraído do resultado negativo total do período. Por conseguinte, ao contrário da objeção da impugnante, a glosa relativa a 1996 está precisamente explicada no relatório de auditoria fiscal e demonstrada pela documentação presente nos autos. Em consequência, é procedente a glosa fiscal em questão e deve ser mantida integralmente.

Ressalve-se, porém, que essa glosa referente a prejuízo não operacional, vai acabar sendo quase integralmente revertida nos ajustes subseqüentes que o autuante efetua ao apurar o saldo de prejuízo fiscal que considera compensável ao final do ano-calendário de 2006. Com isso é próximo de zero o efeito líquido dessas glosas relacionadas à apuração de prejuízo não operacional sobre o saldo que se considera compensável ao final de 2006. Ocorre que entre 1996 e 2003, confrontando-se os dados do Sapli com os do demonstrativo apresentado pela autuada, observa-se que, ao fim desse intervalo de tempo, houve apenas uma defasagem entre o reconhecimento da existência do prejuízo não operacional e sua reversão subseqüente em virtude da obtenção de resultado não operacional positivo.

A tabela seguinte demonstra as divergências entre o Sapli e o demonstrativo da autuada. Os valores entre parênteses correspondem às reversões do prejuízo fiscal não operacional para o prejuízo considerado operacional.

	SAPLI	CONTRIBUINTE
	PREJUÍZOS NÃO OPERACIONAIS	
1996	1.480.329,26	-
1997	39.236,68	24.515,54
1998		
1998	1.068.976,20	1.106.456,83
1999	3.398.920,03	3.398.920,63
2000	(34.779,31)	-
2001	(69.418,34)	-
2002	(6.101.744,95)	-
2003	-	(4.729.893,00)
Diferença líquida	1.519,57	-

A tabela demonstra que, além de em 1996, houve divergência também em 1997, 1998, 2000, 2001, 2002 e 2003, ora o contribuinte reconhecendo menos, ora mais que o Sapli em se tratando de prejuízo não operacional. O balanço dessas diferenças resulta no montante de apenas R\$ 1.519,57, que corresponde, ao cabo, a diferença que foi efetivamente glosada a título de falta de subtração do prejuízo não operacional. Essa cifra, por sua vez, se explica pela cisão parcial ocorrida em 1998. A autuada, após a cisão, permaneceu com 99,9% do patrimônio existente antes do evento societário. Em consequência, seus saldos de prejuízos deviam ser reduzidos na mesma proporção. Pois esses R\$ 1.519,57 que foram efetivamente glosados correspondem exatamente a 0,1% do saldo do prejuízo fiscal não operacional existente na data do evento.

A tabela precedente também explica o equívoco cometido pela impugnante ao apontar suposto erro da fiscalização no concernente à glosa relativa ao ano-alendário de 2003, no montante de R\$ 4.729.893,00. De acordo com o Sapli, a autuada obteve prejuízos não operacionais em 1996, 1997, 1998 e 1999, que perfizeram ao final deste último ano-calendário R\$ 6.205.942,60 (aí já computada a parcela que se deve subtrair em virtude da cisão parcial ocorrida em 1998, conforme demonstrado no parágrafo anterior). Já a autuada reconheceu ter apurado no mesmo intervalo de tempo um prejuízo não operacional de apenas R\$ 4.729.893,00. De acordo com o

Sapli, a partir de 2000, esses prejuízos não operacionais puderam ser aos poucos reincorporados ao saldo de prejuízos operacionais em virtude da obtenção nos períodos subsequentes de lucro não operacional. Assim, foram revertidos R\$34.779,31, R\$69.418,34 e R\$ 6.101.744,95, respectivamente em 2000, 2001 e 2002, com o que se esgotou completamente o saldo de prejuízo não operacional. Já no demonstrativo da autuada somente haveria reversão em 2003, um ano depois, e no montante de R\$ 4.729.893,00, igual ao que ela havia reconhecido de prejuízo não operacional. Como a reversão da autuada se fez em 2003, um ano depois do que se fez no Sapli, a fiscalização efetuou a glosa desse valor. Contudo, levando-se em conta todos os ajustes relacionados ao assunto, não houve prejuízo efetivo para a autuada, visto que em 2000, 2001 e 2002 houve ajustes favoráveis à autuada em montante igual a todas as glosas efetuadas em virtude da apuração de resultado não operacional, exceto pela diferença de R\$ 1.519,57. Essa diferença, porém, conforme já demonstrado anteriormente, é plenamente justificada, porque decorre da cisão parcial ocorrida em 1998.

O Sapli calcula o prejuízo não operacional com base nas informações prestadas pela própria pessoa jurídica em campos específicos de sua declaração de rendimentos (DIPJ). No caso do ano-calendário de 1996, por exemplo, a autuada informou na linha 22 da ficha 6 que não obteve nenhuma receita com alienação de bens e direitos do ativo permanente, enquanto na linha 24 da mesma ficha fez constar que o valor contábil dos bens e direitos alienados atingiu R\$1.480.329,26. Logo, houve um prejuízo não operacional igual a essa mesma soma. No ano-calendário de 1997, essas informações foram indicadas nas mesmas linhas e, segundo a DIPJ entregue pela autuada, houve uma receita de R\$ 1.514,68, que, se confrontada com um custo contábil de R\$ 40.751,36, resulta num prejuízo não operacional de 39.236,68. Na declaração entregue em 1998 relativa à cisão parcial ocorrida em abril de 1998, não houve indicação de nenhum ganho nem perda não operacional. Na declaração seguinte, relativa ao encerramento do ano-calendário de 1998, esses mesmos dados passam a figurar na ficha 7, linhas 38 e 40. Observa-se que, no período, as receitas com a alienação de bens foram de R\$ 110.885,00, ao passo que como valor contábil desses bens consta a soma de R\$ 1.199.861,20, do que resulta um prejuízo não operacional de R\$ 1.088.976,20. Já na DIPJ relativa ao ano-calendário de 1999, as receitas e os custos dessa natureza (indicadas nas linhas 40 e 42 da ficha 7A) somaram respectivamente R\$ 636.799,28 e R\$ 4.235.719,31, do que se obtém um prejuízo não operacional de R\$ 3.598.920,03. Nas declarações dos três anos subsequentes, em vez de perdas, a autuada viria a informar ganhos não operacionais, visto que as receitas com a alienação de bens e direitos sistematicamente superaram os custos desses mesmos bens. Isso permitiu que os prejuízos não operacionais que haviam sido subtraídos do saldo de prejuízos compensáveis com qualquer resultado negativo fossem a eles reincorporados. A cópia dos extratos das declarações referidas é juntada aos autos e comprova que os números constantes do Sapli não foram obtidos arbitrariamente, antes correspondem exatamente ao que a autuada havia informado em suas DIPJ.

Quanto ao ano-calendário de 1997, a glosa fiscal é de R\$ 1.143.060,73, que o autuante justifica pela divergência entre o prejuízo fiscal informado no demonstrativo apresentado pela autuada, igual a R\$ 17.251.144,77, e o prejuízo constante do Sapli, igual a R\$16.108.084,04. Em parte essa diferença decorre de a autuada ter informado que, nesse período, reconheceu como prejuízo fiscal não operacional a soma de R\$ 24.515,54, enquanto o Sapli apurou um prejuízo dessa natureza de R\$ 39.236,68, o que resulta numa divergência de R\$14.721,14. Tal divergência se acha plenamente justificada pela fiscalização, uma vez que no relatório de auditoria fiscal se faz referência ao prejuízo fiscal não operacional apurado no Sapli. Recorde-se também que esses mesmos R\$ 39.236,68 viriam a ser

mais tarde reincorporados ao saldo compensável de prejuízos fiscais operacionais, conforme explanado nos parágrafos precedentes. Assim, não acatar essa glosa seria beneficiar indevidamente a autuada pelo sujeito passivo.

Uma vez que, não havendo fundamento jurídico nem prova material sólida o bastante para os desconsiderar, os dados da DIPJ devem prevalecer. Assim, cumpre julgar parte da glosa fiscal relativa a 1997 improcedente, reduzindo o seu valor a R\$ 14.721,14.

[...]

[...]. Quanto ao ano-calendário de 2002, houve também um ajuste favorável à autuada, pois se acrescentou ao seu saldo acumulado de prejuízos fiscais o montante de R\$ 6.101.744,95. Todos esses três ajustes decorreram de reversão de prejuízos fiscais não operacionais, em virtude de apuração posterior de lucro não operacional, assunto que já foi extensivamente explanado em parágrafos precedentes, de modo que se torna ocioso a ele retornar. Ainda relacionado a essa mesma questão (reverão de prejuízos não operacionais) é a glosa fiscal relativa ao ano-calendário de 2003, no valor de R\$ 4.729.893,00. Conforme já demonstrado, essa glosa é devida e deve ser mantida porque a autuada reverteu tardivamente em 2003 o saldo total de prejuízo fiscal não operacional ao seu saldo de prejuízos compensáveis. Na verdade, essa reversão já havia sido feita no ano-calendário de 2002 pelo Sapli e no levantamento fiscal e está incluída no montante de R\$ 6.101.744,95 que foi acrescentado ao saldo de prejuízos da autuada em seu favor.

Admitir que em 2003 fossem deduzidos novamente aqueles R\$ 4.729.893,00 equivaleria a permitir que a autuada se beneficiasse duas vezes do mesmo valor.

Como bem demonstra o acórdão de primeiro grau, aqui não se trata de modificação no saldo de prejuízos fiscais compensáveis declarados pelo sujeito passivo, mas tão somente de ajustes feitos, com base nas normas de compensação de prejuízos não operacionais que impunham a sua compensação exclusivamente com resultados da mesma natureza.

Restou claro, também, que os valores das compensações declaradas pela contribuinte a título de prejuízos não operacionais, que não foram reconhecidos pelo Fisco, num dado momento, em face da ausência de resultados não operacionais para compensação, foram devidamente considerados e absorvidos na compensação de resultados não operacionais apurados em exercícios seguintes, compreendidos no levantamento realizado pela fiscalização até o ano-calendário de 2006, de sorte que sua glosa, neste caso deve ser mantida, sob pena de aproveitamento em dobro por parte do sujeito passivo.

Neste ponto, não há como considerar decadente o direito do Fisco de examinar a correção dos procedimentos de compensação realizados pelo sujeito passivo, com base nos saldos por ele mesmo informados em suas DIPJ e consolidados no sistema SAPLI. O marco temporal do prazo decadencial para o Fisco examinar a compensação se inicia a partir da sua realização pelo sujeito passivo, não havendo óbice para a fiscalização exigir do contribuinte a composição do saldo de prejuízos por ele compensados, ainda que abranja períodos de apuração anteriores ao do ano da compensação.

Assim, deve ser sanada a omissão do acórdão embargado, para analisar o das glosas referidas e, no mérito, manter as glosas de compensações de prejuízos fiscais

relacionadas aos anos-calendário 1996 (R\$ 1.480.329,26), 1997 (R\$ 14.721,14) e 2003 (R\$ 4.729.893,00), e ratificar os demais termos do acórdão embargado.

Por todo o exposto, voto no sentido de acolher os embargos de declaração para suprir a omissão apontada, com efeitos modificativos, e re-ratificar o acórdão embargado.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado