



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

Processo nº 13805.002408/98-71
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1401-002.037 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de agosto de 2017
Matéria REALIZAÇÃO DE RESERVA DE REAVALIAÇÃO E POSTERGAÇÃO DE CSLL
Embargante VALEO TÉRMICO LTDA, SUCEDIDA POR INCORPORAÇÃO POR VALEO SISTEMAS AUTOMOTIVOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1992

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO DO JULGADO. CABIMENTO.

São cabíveis embargos de declaração para suprir omissão de acórdão. Os embargos são acolhidos para integrar os fundamentos eivados de omissão, dando-se efeitos infringentes ao recurso quando as omissões constatadas tiverem o condão alterar a decisão embargada.

CSLL. PERÍODO DE APURAÇÃO SEMESTRAL.

O lançamento da CSLL efetuado após 5 anos contados do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, ou após 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I do CTN, não devem subsistir, pois alcançados pela decadência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos, com efeitos infringentes, rerratificando o Acórdão 1401-001.776, da sessão de 26/01/2017.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva e José Roberto Adelino da Silva. Ausentes, momentaneamente, as Conselheiras Livia De Carli Germano e Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração propostos pela empresa em epígrafe contra decisão proferida no Acórdão 1401-001.776, da sessão de 26/01/2017, da 1ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, que, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso de ofício e, quanto ao recurso voluntário, negou provimento, nos seguintes termos: I) Por maioria de votos, negou provimento em relação à glosa de despesas com reflexo na base da CSLL. Vencido o Conselheiro José Roberto Adelino da Silva; e II) Por unanimidade de votos, negou provimento às demais matérias, conforme a seguinte Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1992

CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS A PESSOA JURÍDICA LIGADA. PAGAMENTO SEM CAUSA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Não obstante a relação íntima entre empresas ligadas, a fiscalização deve comprovar efetivamente que os pagamentos efetuados de uma a outra não podem ser deduzidos da base de cálculo da CSLL, mormente quando a empresa apresenta documentos e esclarecimentos após a intimação.

DESPESAS DE VIAGENS. REDUÇÃO DO LUCRO LÍQUIDO.

A CSLL incide sobre despesas não comprovadas, porque estas acarretam a redução indevida do lucro, base de cálculo da referida contribuição social, não competindo embrenhar-se na discussão de aplicação reflexa para a CSLL dos fatos geradores do IRPJ.

Reproduzo, por oportuno, a descrição contida nos embargos de declaração propostos pela empresa em epígrafe:

I - dos fatos

1. Trata-se, na origem de AI por meio do qual foram exigidos valores de IRPJ, CSLL, ILL e IR-Fonte dos anos calendários de 1992 e 1993, pela exclusão do Lucro Líquido de: (i) despesas tidas por indedutíveis; (II) depreciações dos bens móveis; valor residual das Reservas de Reavaliação de bens móveis e depreciações de bens baixados; (iü) resultado da alienação de imóvel e valor residual da reserva correlata; e (iv) atualização dos valores de depósitos judiciais de ICMS e dos Títulos da Dívida Agrária (TDAs).

2. A EMBARGANTE impugnou o AI em questão, o que resultou no cancelamento integral, das cobranças de ILL, de IRPJ e CSLL de jun./92 e dez./92 relativas aos pagamentos sem causa e pelos serviços prestados pela Holding e, declarada decadência, de IR-Fonte de jun./92 relativos a despesas com viagens, mantendo as demais cobranças.

3. Em Recurso Voluntário, foram canceladas as cobranças remanescentes com aplicação da norma decadencial prescrita no art. 150, §4º do CTN. Ato contínuo a EMBARGANTE interpôs Recursos Especial e Extraordinário, pleiteando aplicação da norma disposta no art. 173, I do CTN no tocante à CSLL de dez. 92, tese que foi acolhida pela Câmara Superior deste CARF.

4. Não obstante, a Câmara Superior determinou o retorno dos autos a essa Colenda 4ª Câmara, para analisar os demais argumentos referentes ao mérito da discussão quanto à CSLL de dez./92 não apreciados inicialmente em razão do reconhecimento da decadência.

5. Ocorre que, em acórdão de fls. 1070-1092, essa Colenda Câmara apreciou somente a questão relativa às despesas com viagens asseverando, entre outros pontos, que: [...]

6. Entretanto, o acórdão incorreu em uma série de omissões ao não apreciar os demais argumentos de defesa expostos no Recurso Voluntário da Embargante, as quais devem ser sanadas por essa Colenda Câmara.

II - DAS OMISSÕES

II.1 - Omissão: Reservas de Reavaliação - adição da depreciação e valor residual de ativos baixados/vendidos:

7. Conforme restou amplamente provado e comprovado, os bens que geraram a reserva de reavaliação ora questionada, pertenciam, anteriormente, à BONGOTTI e, em decorrência da incorporação ocorrida em dezembro/1988 (fls. 556 a 565), passaram a pertencer à EMBARGANTE.

8. A capitalização da reserva de reavaliação de bens móveis foi realizada em 30/11/88, na BONGOTTI (fls. 602/612), empresa adquirida pela EMBARGANTE, sendo este o momento para a adição do valor ao lucro real, ou seja, período base de 1988, o que se comprova por meio do Balanço Patrimonial, Ata AGE (fls. 599/601).

9. O art. 326 do RIR/80 exigia a tributação no momento da capitalização, o que se verifica, ainda, no PN 27/81(aplicável aos bens móveis). Assim, a realização dessa reserva foi registrada diretamente na conta contábil de resultado (fls. 615 e cópia da fl. 325 do Livro Diário), por isso não foi lançada no LALUR, vez que o efeito desse lançado já é computado na apuração do Resultado do Exercício e, por óbvio, computado no Lucro Real.

10. As cópias da Demonstração dos Resultados e da Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido da BONGOTTI de 19/12/1988 (fls. 612) comprovam esta argumentação, tanto é que nos anos subsequentes somente foi realizada a reserva de bens imóveis.

11. Os ativos baixados em 1993 se referem à transferência de bens móveis a filial situada em Itatiba, conforme se comprova por meio dos razões contábeis de fls. 325/328/345 destes autos, não havendo fato gerador da CSLL nesse caso e, os demais, são bens móveis relacionados à reserva de reavaliação cuja capitalização fora oferecida à tributação em 1988 na empresa BONGOTTI.

12. Assim sendo, não há dúvidas quanto ao fato de que houve a capitalização e respectiva tributação da reserva de reavaliação de bens móveis em 30/11/88, razão pela qual a Colenda Câmara deve analisar a questão posta, de modo a sanar a primeira omissão.

II.2 - Omissão: Postergação da CSLL pela omissão do resultado da alienação no compute do Lucro Líquido:

13. A autuação também exige os tributos supostamente devidos sobre o resultado da alienação de imóveis à INCAL INCORPORADORA S/A que, no seu entender, deveriam ter sido reconhecidos no 1º semestre/92 quando foi emitido o recibo de sinal e princípio de pagamento e não no 2º semestre como procedeu a EMBARGANTE.

14. Ocorre que, como já demonstrado, a alienação do bem imóvel ocorreu no 2º semestre/1992, conforme documentos de fls. (40), sendo os pagamentos/recebimentos ocorridos no 1º semestre de 1992 referentes aos adiantamentos, assim registrados na contabilidade.

15. Verifica-se na DIPJ do ano calendário de 1992 (fls. 15), que no 2º semestre a EMBARGANTE apurou CSLL a pagar o que evidencia a tributação do resultado da venda do aludido imóvel.

16. A autoridade fiscal não recompôs o resultado dos dois exercícios afetados, levando em conta, ainda, a correção monetária, conforme art. 69 DL nº 1.598/77 e PN ns 57/79 atualizado pelo PN ns 2/96, fato confirmado pelo Relator dos autos.

17. Conclui-se, portanto, que inocorreu a alienação dos imóveis no 1º semestre de 1992, sendo, nesse tocante, insubsistente a decisão recorrida. Admitir o contrário significaria exigir o tributo antes mesmo da ocorrência do fato gerador, em flagrante ofensa aos princípios da legalidade, tipicidade cerrada e segurança jurídica, motivo pelo qual essa Colenda Câmara também deve apreciar tal argumento, sanando mais essa omissão.

II.3 - Omissão: Postergação da CSLL pela omissão das atualizações dos depósitos judiciais e TDAs:

18. A EMBARGANTE foi autuada ainda sob a acusação de postergação de tributos incidentes sobre a correção monetária dos depósitos judiciais de ICMS e de TDAs respectivamente.

19. Não há provas nos autos de que a EMBARGANTE se apropriou das despesas de eventual atualização do valor da obrigação tributária, não podendo o lançamento tributário, valer-se da presunção para exigir tributo, sob pena de violação ao art. 142 do CTN.

20. A época da lavratura do AI, os depósitos judiciais ainda não tinham sido levantados pela EMBARGANTE e, em razão disso, as atualizações não poderiam ser oferecidas à tributação.

21. As TDAs não são tributáveis, nos termos do art. 184 da CF/88, por se tratar de recomposição patrimonial decorrente da desapropriação, exatamente para garantir sua irredutibilidade.

22. Não se está a discutir se tais receitas podem ou não ser tributadas (até porque elas foram devidamente oferecidas à tributação, tanto que só se pretende cobrar a diferença entre o recolhido e o supostamente devido - postergação), mas quando devem ser reconhecidas: (i) segundo o regime de competência ou (ii) tão somente após o trânsito em julgado de decisão favorável ao contribuinte.

23. Finalmente, também não se pode aceitar a alegação de que a EMBARGANTE teria efetuado a atualização do passivo equivalente aos depósitos em TDAs, visto que o procedimento adotado foi o de reconhecer simultaneamente a variação monetária ativa e passiva, a fim de anular qualquer efeito fiscal (fato que só ocorreria com o trânsito em julgado de decisão favorável a EMBARGANTE).

24. Assim, a EMBARGANTE reitera toda a argumentação supra, relativamente ao momento do reconhecimento da correção monetária dos depósitos judiciais, razão pela qual essa Colenda Câmara deve analisar essa matéria, a fim de sanar a última omissão.

25. Posto isso, requer a ora EMBARGANTE sejam recebidos, admitidos e acolhidos os presentes Embargos de Declaração, a fim de sanar as omissões contidas no acórdão, especificamente para apreciar todas as matérias de mérito tão somente em relação à CSLL de dez./92.

Na admissibilidade dos Embargos, o presidente desta turma ordinária assim se manifestou:

Conclusão

As situações de omissão estão apontadas objetivamente. Verifica-se que não houve expressa manifestação do julgado sobre os pontos em que se impunham os pronunciamentos de forma obrigatória, dentro dos ditames da causa de pedir relativamente: (a) Reservas de Reavaliação - adição da depreciação e valor residual de ativos baixados/vendidos, (b) Postergação da CSLL pela omissão do resultado da alienação no compute do Lucro Líquido e (c) Postergação da CSLL pela omissão das atualizações dos depósitos judiciais e TDAs.

Por todo o exposto, declaro a procedência das alegações suscitadas, de forma que **ADMITO** os embargos de declaração interpostos.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Relator

Os embargos foram propostos tempestivamente e deles tomo conhecimento.

A discussão cinge-se em 3 (três) questões que, segundo a embargante, não foram analisadas no recurso voluntário.

Inicialmente, convém ressaltar que os pontos supostamente omissos, a meu ver, já foram decididos pela 7ª Câmara do antigo Conselho de Contribuintes, conforme se verá adiante a partir de análise de trechos da decisão da referida Câmara julgadora, emanada por meio do Acórdão nº 107-88.188, de 10 de agosto de 2005:

Omissão I: Reservas de Reavaliação - adição da depreciação e valor residual de ativos baixados/vendidos

No relatório do acórdão embargado (nº 1401-001.776), já havia me manifestado acerca do trânsito em julgado referente à tributação da reserva de reavaliação, pois a 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes sedimentara entendimento de que a tributação sobre tal reserva deveria recair no período em que houve o aumento de capital, ou seja, em 30/11/1988, não cabendo mais a tributação em referência em razão da decadência do direito do fisco de lançar a CSLL, como se pode ver no trecho de Ementa constante no acórdão 107-88.188, de 10 de agosto de 2005, da 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes. Veja-se:

Trecho do Relatório constante no acórdão embargado (nº 1401-001.776)

Convém esclarecer que, quanto aos lançamentos que tratam da realização da reserva de reavaliação (06/1992, 12/1992, 03/1993, 05/1993 e 06/1993), entendeu a Turma de julgamento que o fato gerador ocorrera em 30 de novembro de 1988, data em que foi aumentado o capital social da empresa incorporada Bongotti com a Reserva de Reavaliação constituída. Com isso, a decadência do IRPJ e da CSLL teria ocorrido 5 anos após a data do aumento de capital pela empresa Bongotti. Desta forma, já houve o trânsito em julgado em relação a estes fatos geradores.

Trecho de Ementa do acórdão nº 107-88.188

IRPJ E CSLL - RESERVA DE REAVALIAÇÃO - REALIZAÇÃO - Se a reserva de reavaliação de máquinas, ferramentas e equipamentos foi capitalizada, era obrigatório o oferecimento à tributação no período da capitalização. Decaído o direito do fisco, é injurídico o procedimento que tributa as depreciações e as baixa de bens em períodos posteriores. (destaquei)

Logo, o que se percebe é que a 7ª Câmara deu provimento ao recurso voluntário para afastar a tributação da realização da reserva de reavaliação, em razão do fato gerador ter ocorrido em 1988, e não em 1992 e 1993, como quis fazer crer a fiscalização.

Cabe ainda lembrar que não se aplicou no julgamento a decadência, de 10 anos, constante no art. 45 da Lei nº 8.212/1991. E, mesmo que se fosse aplicado o referido prazo, restaria este relator afastá-lo, em razão da decretação da inconstitucionalidade do referido dispositivo legal, por meio da Súmula Vinculante do STF nº 08, que confirmou que a CSLL sujeita-se ao prazo decadencial de 5 anos, contados do fato gerador (§ 4º do art. 150 do CTN) ou contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (inciso I do art. 173 do CTN).

No caso, como o fato gerador ocorrera na data de 30/11/1988 - data do aumento do capital social da empresa incorporada Bongotti com a Reserva de Reavaliação constituída - e a ciência do auto de infração de CSLL se deu na data de 31/03/1998, conclui-se pelo reconhecimento da decadência da CSLL tanto pelo § 4º do art. 150 quanto pelo inciso I do art. 173, ambos do CTN.

Desta forma, entendo que os embargos devem ser acolhidos, com efeitos infringentes, com fins de reconhecer a decadência do direito do fisco efetuar o lançamento quanto à CSLL incidente sobre a realização da reserva de reavaliação.

Omissão II: Postergação da CSLL pela omissão do resultado da alienação no computo do Lucro Líquido

Eis os fundamentos a autuação da fazenda pública:

4.1- O contribuinte omitiu da tributação do período-base encerrado em 30 de junho de 1992, o resultado auferido na alienação dos imóveis localizados na Rua do Bosque, nºs 1362, 1386 e 1398, nesta cidade, pactuada em 13 de abril de 1992 com a empresa INCAL INCORPORADORA S/A.

A fiscalização lavrou o auto de infração de CSLL referente a omissão de receitas decorrentes de venda de ativo imobilizado. Segundo a fiscalização, a venda teria ocorrido no 1º Semestre de 1992, quando houve pagamento de parte do valor acordado; ao passo que a embargante tributou o referido ganho de capital no 2º Semestre de 1992, justificando que a efetiva venda havia se concretizado em tal período.

Pois bem.

No ano de 1992, a Instrução Normativa DPRF nº 90, de 15 de julho de 1992, que dispunha sobre o pagamento do IRPJ, da CSLL e do IRF sobre o Lucro Líquido, estabeleceu a possibilidade de consolidação de resultados semestrais, conforme teor do *caput* do art. 1º da referida IN:

Art. 2º Poderão optar pelo pagamento do imposto calculado por estimativa e pela substituição da consolidação de resultados mensais pela consolidação de resultados semestrais, para efeito de declaração anual de ajuste, no ano-calendário de 1992:

Como a fiscalização efetuou o lançamento considerando o período de apuração de 06/1992, tem-se que o início do prazo da contagem da decadência deve levar em consideração tal período de apuração.

Como a ciência da autuação fiscal, repito, referente ao período de apuração de 06/1992, se deu em 31/03/1998, deve-se reconhecer a decadência do direito do fisco efetuar o lançamento fiscal, tanto nos termos do § 4º do art. 150¹ (decadência ocorrida em 30/06/1997), quanto nos termos do art. 173, I² (decadência ocorrida em 31/12/1997), ambos do CTN.

¹ § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

² Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:
I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Desta forma, entendo que os embargos devem ser acolhidos, com efeitos infringentes, com fins de reconhecer a decadência do direito do fisco efetuar o lançamento quanto à postergação da CSLL pela omissão do resultado da alienação no computo do Lucro Líquido.

Omissão III: Postergação da CSLL pela omissão das atualizações dos depósitos judiciais e TDAs

Eis os fundamentos a autuação da fazenda pública:

4.3- O contribuinte omitiu da tributação do período-base encerrado em 30 de junho de 1992, o valor referente a receita de atualização monetária dos DEPÓSITOS JUDICIAIS DO ICMS, como se demonstrou no TERMO DE CONSTATAÇÃO E INTIMAÇÃO nº 08, lavrado em 09 de setembro de 1997, de fls. 083 e 084.

4.4- O contribuinte omitiu da tributação do período-base encerrado em 30 de junho de 1992, o valor referente à receita da ATUALIZAÇÃO DOS TÍTULOS DA DÍVIDA AGRÁRIA – TDAs, conforme TERMO DE CONSTATAÇÃO E INTIMAÇÃO nº 11, lavrado em 02 de outubro de 1997, de fls. 275 e 276.

Como já tratado acima, no ano de 1992, a Instrução Normativa DPRF nº 90, de 15 de julho de 1992, que dispunha sobre o pagamento do IRPJ, da CSLL e do IRF sobre o Lucro Líquido, estabeleceu a possibilidade de consolidação de resultados semestrais, conforme teor do *caput* do art. 1º da referida IN:

Art. 2º Poderão optar pelo pagamento do imposto calculado por estimativa e pela substituição da consolidação de resultados mensais pela consolidação de resultados semestrais, para efeito de declaração anual de ajuste, no ano-calendário de 1992:

Como a fiscalização efetuou o lançamento considerando o período de apuração de 06/1992, tem-se que o início do prazo da contagem da decadência deve levar em consideração tal período de apuração.

Como a ciência da autuação fiscal, repito, referente ao período de apuração de 06/1992, se deu em 31/03/1998, deve-se reconhecer a decadência do direito do fisco efetuar o lançamento fiscal, tanto nos termos do § 4º do art. 150 (decadência ocorrida em 30/06/1997), quanto nos termos do art. 173, I (decadência ocorrida em 31/12/1997), ambos do CTN.

Desta forma, entendo que os embargos devem ser acolhidos, com efeitos infringentes, com fins de reconhecer a decadência do direito do fisco efetuar o lançamento quanto à postergação da CSLL pela omissão das atualizações dos depósitos judiciais e TDAs.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de ACOLHER os presentes embargos para suprir as omissões destacadas, com efeitos infringentes, para incluir em suas razões de decidir o motivo pelo qual deve ser reconhecida a decadência das omissões aqui discutidas, dando-se provimento parcial ao recurso voluntário, rerratificando o acórdão nº 1401-001.776, da sessão de 26/01/2017, da 1ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF.

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator