



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13805.004823/97-32
Recurso Embargos
Acórdão nº 1302-004.796 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de setembro de 2020
Embargante ELI LILLY DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1995, 1996

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. SANEAMENTO SEM EFEITOS INFRINGENTES

Devem ser acolhidos os embargos de declaração quando identificada a falta de apreciação, pelo acórdão embargado, de fundamento autônomo deduzido no recurso voluntário, sem se lhe emprestar efeitos infringentes se, após o exame da matéria, se verificar a sua improcedência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos embargos e acolhê-los, sem efeitos infringentes, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), Paulo Henrique Silva Figueiredo, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andreia Lucia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Fabiana Okchstein Kelbert e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

Cuida-se de embargos de declaração opostos por Eli Lilly do Brasil Ltda. em face do Acórdão nº 1302-003.570, proferido por este Colegiado em 15/05/2019, por meio do qual decidiu-se “*por maioria de votos, rejeitar a preliminar de ocorrência de homologação tácita da compensação pleiteada e, quanto ao mérito, negar provimento ao recurso voluntário*”.

É importante, até para que os novos membros desta Turma possam melhor entender os pedidos contidos no remédio em exame, esclarecer as circunstâncias fáticas que

permeiam a demanda. E, assim, destaca-se que a questão sobre a qual se debruçou este Colegiado revolveu pedido de compensação de crédito oriundo de pretensos saldos negativos de IRPJ apurados pela embargante nos anos-calendários de 1995 e 1996.

O aludido pleito teria sido negado pela Unidade de Origem por dois motivos fáticos, a saber:

- a) a falta de comprovação relativa ao IRRF, ou insuficiência destes, que compôs os aludidos saldos (questão já resolvida no acórdão embargado e que não é objeto deste novo remédio processual);
- b) o uso de prejuízos fiscais para apuração do valor do IRPJ devido nos anos-calendários em questão, acima da trava legal de 30%.

Ao que interessa ao caso, o segundo fundamento estaria embasado, inclusive, em decisão proferida no âmbito do processo administrativo de nº 13807.002244/00-58, que teria por objeto o lançamento realizado, precisamente, quanto aos anos de 1995 e 1996, fundado, diga-se, no desrespeito à citada trava legal concernente aos prejuízos alhures mencionados.

A questão é que, como resultado final do julgamento realizado quanto aquele processo, o respectivo auto de infração foi cancelado porque considerou-se, então, ter ocorrido mera postergação de pagamento, uma vez que o imposto resultante da diferença entre os prejuízos utilizados e a citada trava de 30% teria sido pago nos anos de 1997 e 1998 (caberia, então, apenas, na forma do art. 247 do antigo Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo então vigente Decreto 3.000/99, a exigência de multa e juros).

Ante esta circunstância, a então recorrente deduziu dois pedidos conexos;

- a) a impossibilidade de recomposição do lucro real relativo aos anos-calendários de 1995 e 1996, já que, particularmente quanto ao problema dos prejuízos, eventual equívoco na respectiva apuração teria que se dar por meio de ato de lançamento;
- b) reconhecida a postergação dos pagamentos afeitos à diferença relativa aos prejuízos utilizados e a trava de 30%, não se poderia negar, agora, o direito creditório concernente aos saldos negativos apurados nos anos de 1995/1996, sob pena de cobrança em duplicidade.

Além destes pedidos, diga-se, a empresa teria deduzido, também argumento atinente a ocorrência de homologação tácita do pedido de compensação apresentado.

Pois bem. Como já destacado, este Colegiado votou então, por afastar o pedido de reconhecimento da predita homologação tácita e, no mérito, decidiu por negar provimento ao apelo.

Os declaratórios, agora manejados, diga-se, apontaram para três alegados vícios observados no *decisum* acima, consistentes, objetivamente, em duas omissões pretensamente verificadas quanto a análise feita em relação aos dois pedidos descritos em “a” e “b” acima e uma contradição que, ao ver da embargante, seria observada quanto a parte da decisão desta Turma que tratou da questão concernente à mencionada homologação tácita.

Por meio do despacho de admissibilidade constante de e-fls. 1.449/1.460, foi reconhecida a ocorrência de omissão apenas no tocante ao pedido declinado em “b”, supra, deixando-se de se admitir os declaratórios quanto ao mais. Veja-se:

Por conseguinte, com fundamento no art. 65, caput, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, ACOLHO PARCIALMENTE os embargos de declaração opostos pelo contribuinte, apenas no que tange ao item b) Da omissão quanto ao argumento de que o valor pago a menor em 1995 e 1996 em razão da inobservância da trava de 30% já foi pago em 1997 e 1998, de modo que a negativa da restituição do saldo negativo implica cobrança em duplicidade.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, Relator.

A embargante foi cientificada do teor do julgamento do acórdão de nº 1302-003.570 em 24/10/2019, como se extrai do Termo de Ciência de e-fl. 1.432, tendo, noutro giro, oposto os presentes declaratórios no dia 29 daquele mesmo mês e ano. O recurso é, portanto, tempestivo e, no mais, preenche os requisitos extrínsecos de admissibilidade.

Na forma das disposições contidas no Regimento Interno deste Conselho, art. 65, § 3º, de seu anexo II, a decisão da Presidência do Colegiado que rejeitar “*as alegações de omissão, contradição ou obscuridade*” é definitiva. Assim, sobre a parte do despacho que rejeita os embargos, além de não caber recurso, também descabe nova manifestação do Relator do acórdão a ser proferido em relação aos declaratórios.

Nesta esteira, o objeto a ser examinado, agora, está restrito ao único pedido efetivamente admitido pela decisão de e-fls. 1.449/1.460, i.e., aquele atinente à alegada “*omissão quanto ao argumento de que o valor pago a menor em 1995 e 1996 em razão da inobservância da trava de 30% já foi pago em 1997 e 1998, de modo que a negativa da restituição do saldo negativo implica cobrança em duplicidade*”.

Assim, delimitado o espectro de análise a ser envidado por esta Turma, passa-se ao exame do argumento.

I A OMISSÃO.

Impende esclarecer que tanto o argumento afeito à impossibilidade de revisão da base de cálculo, como aquele concernente à alegada “cobrança em duplicidade” foram deduzidos num mesmo tópico do recurso voluntário e se encontram, inadvertidamente, vinculados. Mais que isso, no aludido trecho da peça de insurgência, arguiu-se, também, que os próprios saldos de prejuízo deveriam ser recompostos (a ver da então recorrente, na forma do § 4º do art. 6º do Decreto-lei 1.598/77).

O acórdão embargado, realmente, terminou por se pronunciar sobre o problema da revisão da base de cálculo e, também, sobre a recomposição do saldo de prejuízos, deixando, todavia, de, explicitamente, se manifestar sobre a alegada cobrança em duplicidade. Sem se

querer apresentar escusas ao erro, mas este, reprise-se, decorreu, realmente, da apresentação de três pedidos conexos dentro de um único tópico sem qualquer delimitação objetiva que pudesse os individualizar. Nada obstante, o lapso ocorreu e a omissão verificada deve ser sanada.

Neste passo, os embargos devem ser acolhidos. Resta saber, contudo, se o saneamento do acórdão importará, ou não, na modificação de seu dispositivo (o que poderia emprestar, aos declaratórios, efeitos infringentes).

Sobre isso, passo, agora, a me manifestar.

II DOS EFEITOS DO RECONHECIMENTO DA OMISSÃO.

Me permitam reproduzir, abaixo, o trecho do segundo recurso voluntário e sobre o qual for proferida a decisão ora embargada que bem sintetiza o pedido, quanto ao qual o acórdão embargado teria deixado de se pronunciar:

Com efeito, se os valores recolhidos a menor pela Recorrente a título de IRPJ nos anos de 1995 e 1996 em razão da não observância do limite de 30% na compensação de prejuízos já lhe estavam sendo integralmente exigidos em outro processo, é evidente que não poderia a fiscalização indeferir o crédito de saldo negativo ao fundamento justamente de que inexistira tal saldo se recalculado o imposto devido com a limitação de 30%, **uma vez no auto de infração e outra mediante indeferimento dos pedidos de restituição/compensação.**

A duplicidade acima destacada é justificada de forma mais clara pela insurgente quando afirma que, por ocasião da lavratura do auto de infração constante do PA de nº 13807.002244/00-58 a “*d. Autoridade Administrativa não abateu os valores dos saldos negativos que foram indicados nas respectivas declarações de rendimentos*”. I.e., pelo que sustenta a contribuinte, no aludido PA haveria uma exigência integral do IRPJ calculado a partir da aplicação de sua alíquota, e respectivo adicional, sobre o valor correspondente à 70% do saldo de prejuízos utilizado nos anos de 1995 e 1996 Neste caso, não se teria verificado o decote do valor do saldo negativo formado nestes períodos e cujo montante foi pleiteado, na forma de compensação, neste processo (e cuja pretensão foi indeferida).

Venia concessa, mas a imagem que vem a mente a partir das exposição das razões da insurgente é a do “cachorro que corre atrás do próprio rabo”.

Primeiramente, a decisão proferida nos autos do PA de nº 13807.002244/00-58 que culminou com o cancelamento da exigência nele estampada, não reconheceu a correção da apuração do lucro real nos anos de 1995 e 1996. Aquela decisão, diga-se, se limitou, como afirma a própria recorrente, a apontar a existência de uma postergação do imposto¹. Ou seja, houve, sim, e reconhecidamente, um descumprimento, pela empresa, das disposições da Lei 8.981/95, artigo 42.

Agora, nos anos-calendários de 1995 e 1996 só haveria saldo negativo a recuperar caso fosse admitida a compensação de prejuízos fiscais superiores à trava legal. Como poderia,

¹ Em linhas gerais, o que se disse ali é que, como a empresa se utilizou de uma parcela maior do saldo de prejuízos nos anos de 1995 e 1996, para além do limite legal, nos anos de 1997 e 1998 terminou por se apropriar de uma importância destes mesmos prejuízos inferior à que poderia ter se utilizado, caso tivesse observado a trava legal de 30% nas competências de 1995 e 1996.

então, a D. Autoridade Administrativa, nos autos do PA de nº 13807.002244/00-58, abater do crédito ali apurado “os valores dos saldos negativos que foram indicados nas respectivas declarações de rendimentos”?

Ora a glosa da compensação de prejuízos, como demonstrado pelo quadro constante do acórdão da DRJ (e reproduzido nos próprios embargos da insurgente) resultou na apuração de imposto a pagar e não em saldo negativo (que é a origem do direito creditório pretendido neste feito). Não havia, pois, “saldo negativo a ser abatido” e, nesta esteira, a autuação lavrada e acostada ao PA de nº 13807.002244/00-58, estaria correta (não fosse o reconhecimento da predita postergação).

De outro lado, e todavia, há, realmente, um “indébito” identificável na espécie. E aqui, diga-se, vale reprimir o que já foi apontado no acórdão embargado:

A regra em questão é clara a não mais poder ao determinar que, ainda que adicionadas ao lucro líquido de período posterior, os rendimentos ou o lucro postergado tem, obrigatoriamente, que compor o lucro real do período competente.

Pois bem. Foi destacado no relatório constante do *decisum* ora debatido que, quanto ao ano calendário de 1995, o valor de prejuízo utilizável seria de R\$ 1.373.669,78, sendo que a empresa se apropriou da importância de R\$ 4.578.899,26. Já, no ano de 1996, o valor de prejuízo utilizado foi de R\$ 7.151.902,80 quando, pela trava legal, a empresa somente poderia ter se apropriado de R\$ 2.145.902,80.

Vale lembrar aqui que não se está tratando de postergação de receitas, mas, apenas, de imposto. Ou seja, o valor considerado postergado não integraria lucro líquido, mas, isto sim, o montante de imposto a ser pago após as exclusões e adições pertinentes. E isto, diga-se, afasta a pretensão apontada pelo recorrente no sentido de se atribuir o valor “zero” ao montante de imposto à pagar.

Por tudo o que foi discutido nos autos, viu-se que, após o reconhecimento das parcelas a serem excluídas do cálculo do lucro real, ter-se-ia, *in casu*, um saldo de imposto a pagar da ordem de R\$ 700.213,04 quanto ao AC1995 e um valor negativo de R\$ 92.413,40 relativo ao AC1996 (como apontado pela própria DRJ). Ao fim das contas, o montante de imposto a ser pago nestes dois períodos seria de R\$ 607.799,64.

Como as diferenças relativas aos saldos de prejuízos utilizados e aqueles que seriam utilizáveis foram consideradas “*postergação de imposto*”, ter-se-ia, assim, um valor “pago” quanto ao imposto devido nos anos de 95 e 96 no total de R\$ 2.537.431,65 (tomando-se de empréstimo os quadros de apuração juntados à e-fls. 1.162/1.163).

Dito isto, a insurgente teria efetuado um pagamento superior ao montante efetivamente devido nos anos de 1995 e 1996 no valor R\$ 1.929.632,01

Temos, todavia, e aqui, um grave problema.

O direito creditório pretendido se refere a “saldo negativo” e este, como demonstrado, nunca existiu. Neste caso, para que se pudesse acolher a pretensão da insurgente, ter-se-ia que convolar o pleito compensatório em pedido de restituição de indébito, o que importaria não só na modificação da natureza da parcela, cujo montante se pleiteia, como dos

próprios critérios de cálculo desse montante. A postergação, vale lembrar, impõe o cômputo e pagamento de encargos moratórios e, portanto, o valor considerado “pago” seria substancialmente inferior àquele apontado alhures (quando decotados os montantes relativos à multa moratória e aos juros pertinentes). E isto, diga-se, torna, quando menos, ilíquido o valor a ser recuperado.

Mais que isso, ao se modificar a natureza do direito creditório em questão, modificar-se-ia o próprio fundamento de direito que teria justificado o pedido de compensação, o que, a esta altura, seria juridicamente impossível já que a lide, diga-se, é delimitada pelo pedido. A entrega de uma prestação jurisdicional que contemple a concessão de pedido distinto (ou de natureza diferente) daquele efetivamente deduzido, importa em prolação de decisão inadvertidamente *extra petita* e, portanto, contrária aos ditames do art.141 do CPC, aplicável, subsidiariamente, ao processo administrativo tributário: “o juiz decidirá o mérito nos limites propostos pelas partes, sendo-lhe vedado conhecer de questões não suscitadas pelas partes a cujo respeito a lei exige iniciativa da parte”.

A contribuinte poderia sustentar que esta linha de decisão importaria em inovação quanto aos fundamentos originariamente tomados pela Unidade de Origem, e pela própria DRJ, para negar os pedidos aqui deduzidos. Contudo, a inovação partiu da própria recorrente .

Veja-se que toda a argumentação atinente ao aludido “pagamento em duplicidade”, tal como apontado acima, surgiu, apenas, no segundo recurso manejado pela insurgente.

Como este mesmo Conselheiro expôs no relatório que precedeu ao voto parcialmente vencedor proferido no acórdão embargado, o pedido deduzido na manifestação de inconformidade, e tal como descrito no trecho acima reproduzido, indicaria a pretensão da insurgente de pleitear, em verdade:

[...] não um pretense saldo negativo, mas, isto sim [...] um possível indébito oriundo do IRFonte, das Estimativas e do IRRF sobre JCP não aproveitados no computo do crédito tributário lançado no auto de infração lavrado em 2002, relativo aos mesmos períodos de apuração tratados nesta demanda.

Esta exposição tem lastro tanto nas razões expostas no primeiro apelo manejado, como na própria manifestação de inconformidade, particularmente porque nesta última, em momento algum, se aventou um “pagamento em duplicidade”. O que se questionou, aí, foi o fato da autuação constante do PA de nº 13807.002244/00-58 ter efetuado o cálculo da exigência a partir da incidência da alíquota do IRPJ sobre a diferença entre o saldo de prejuízos efetivamente utilizados e o montante que poderia ser utilizado, caso observada a trava legal (i.e., a D. Autoridade Lançadora, teria, *in casu*, aplicada a alíquota e respectivo adicional sobre o valor correspondente à 70% dos saldos de prejuízo).

Alegou, pois, a recorrente, que, naquele processo, os valores concernentes ao IRRF e estimativas pagas nos anos de 1995 e 1996 teriam sido ignorados pela Autoridade Fiscal, que deixou de recompor, portanto, o seu lucro real. E como, lá, o acórdão proferido pela primeira instância administrativa afirmou ser desnecessário o cômputo destas parcelas para a definição do lucro real da empresa (dado que já apropriados nas competências devidas – 1995 e 1996), a contribuinte, então, acusou uma incongruência, resumida, *in casu*, a partir da seguinte passagem de sua manifestação de inconformidade:

Assim, a fiscalização está exigindo imposto indevidamente da Impugnante, pois no Auto de Infração n.º 0812100/00409/99, Processo Administrativo n.º 13807.002244/00-58, em que glosa os prejuízos fiscais acima do limite de 30% do lucro líquido ajustado, não permite a compensação dos valores de IRPJ e IRF pagos relativos aos anos de 1995 e 1996 com o IRPJ "devido" nestes mesmos anos, concluindo que a Impugnante teria crédito para utilizar em outros anos e, neste processo, não reconhece o crédito da Impugnante, pois entende que ele não existe exatamente porque a Impugnante não respeitou o limite de 30%, apurando IRPJ a pagar e os valores de IRPJ e IRF pagos relativos aos anos de 1995 e 1996 já teriam sido "compensados" com o IRPJ devido em 1995 e 1996 (e-fl. 1.186).

Notem que o recurso voluntário que foi encaminhado para a apreciação deste colegiado muda completamente o pedido quando comparado com o que foi exposto na manifestação de inconformidade, notadamente quando alega que a *“d. Autoridade Administrativa não abateu os valores dos saldos negativos que foram indicados nas respectivas declarações de rendimentos”* (alteração esta, um pouco mais sutil quando se considera as razões propostas, desta feita, no primeiro recurso manejado e analisado pelo 1º Conselho de Contribuintes).

Não se nega que este novo argumento trazido no segundo apelo possa ser conhecido, já que apresentado ante a ocorrência de um fato novo ou, mais especificamente, de *“fato ou direito superveniente”*, como reza o art. 16, § 4º, “b” do Decreto 70.235/72.

O novo argumento deduzido deve ser conhecido, e sobre isso não há dúvidas.

Mesmo sobre a iliquidez anteriormente aventada, seria até admissível a conversão do julgamento em diligência mas, para isso, ter-se-ia que admitir a modificação não só dos limites do diálogo processual proposto, mas do próprio pedido deduzido. Como afirmado, para que a tese trazida pela embargante seja admitida, ter-se-ia que se modificar a própria natureza do direito creditório postulado, incluindo-se os fundamentos legais que autorizam a sua restituição.

Neste caso, e ainda que se tenha verificado a ocorrência efetiva de um “pagamento a maior”, ante a impossibilidade de modificação da natureza do direito creditório pretendido, não há como acolher a pretensão externada pela recorrente.

III CONCLUSÃO.

Por todo o exposto, voto por acolher os embargos e, sem lhes emprestar efeitos infringentes, sanar a omissão apontada e negar provimento ao recurso quanto ao *“argumento de que o valor pago a menor em 1995 e 1996 em razão da inobservância da trava de 30% já foi pago em 1997 e 1998, de modo que a negativa da restituição do saldo negativo implica cobrança em duplicidade”*.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca

Fl. 8 do Acórdão n.º 1302-004.796 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13805.004823/97-32