



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

Processo nº 13807.012103/2001-78
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1201-001.299 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de janeiro de 2016
Matéria COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS. TRAVA.
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado FIBRIA CELULOSE S/A (atual denominação de VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A., incorporadora de CELPAV CELULOSE E PAPEL LTDA)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1997

COMPENSAÇÃO DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS.
LIMITAÇÃO. AÇÃO JUDICIAL.

Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa (Súmula CARF nº 3). Tendo transitado em julgado em desfavor do contribuinte a ação judicial que originalmente lhe autorizava a realizar a compensação integral, o eventual restabelecimento da existência de bases negativas por decisão administrativa deve observar, por ocasião de sua efetiva compensação, o citado limite legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em ACOLHER os embargos opostos pela PGFN para re-ratificar o Acórdão nº 1102-00.116, com efeitos infringentes, para NEGAR provimento ao recurso de ofício e para DAR PARCIAL provimento ao recurso voluntário, a fim de restabelecer a base negativa de CSLL, no valor de R\$11.611.903,64, e determinar que a sua efetiva compensação com os resultados positivos apurados seja limitada ao montante de 30% do lucro líquido ajustado antes das compensações. O Presidente e o Conselheiro Luis Fabiano acompanharam o Relator por suas conclusões.

Documento assinado digitalmente.

Marcelo Cuba Netto - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros: Marcelo Cuba Netto, João Otávio Oppermann Thomé, Luis Fabiano Alves Penteado, Roberto Caparroz de Almeida, João Carlos de Figueiredo Neto, Ester Marques Lins de Sousa e Ronaldo Apelbaum.

Relatório

Trata-se de embargos interpostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional relativos ao Acórdão nº 1102-00.090, de 05 de novembro de 2009.

Aduz a embargante a existência de omissão no acórdão, uma vez que, ao dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar a exigência relativa ao termo de constatação nº 7 (glosa da transferência do saldo das bases negativas da CSLL da empresa incorporada para a empresa incorporadora), deixou de pronunciar-se acerca da aplicação, ao caso concreto, do limite à compensação previsto nos arts. 42 e 58 da Lei 8.981/95. E acrescenta:

“Ressalte-se que o referido esclarecimento revela-se de suma importância. dado que a decisão judicial que autorizava o contribuinte a compensar integralmente as bases de cálculo positivas com as bases negativas de anos anteriores. sem submissão às restrições impostas pela Lei nº 8.981/95. foi cassada pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região em 25/06/2003 (Doc. 1). O Superior Tribunal de Justiça, em agosto de 2006, negou seguimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo (Doc. 2) e, em setembro de 2009, o Supremo Tribunal Federal pôs fim à controvérsia ao negar seguimento ao Recurso Extraordinário (Doc. 3), tendo a decisão final transitado em julgado a favor da Fazenda Nacional.”

A relatora originária não mais integra este colegiado. Por despacho, foram os embargos admitidos para que o colegiado sobre eles se pronunciasse.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé

Preliminar de tempestividade

Em sessão, arguiu o representante do contribuinte que os embargos da Fazenda Nacional não deveriam ser conhecidos, face à sua intempestividade (ciência do acórdão em 05.03.2010, e interposição dos aclaratórios em 26.03.2010).

Contudo, a data da ciência, no caso, não é o dia 05.03.2010.

De fato, conforme registrado no próprio corpo dos memoriais apresentados pelo contribuinte, tem-se que os autos *“foram remetidos para a ciência pessoal da Fazenda Nacional, que os recebeu em 05.03.2010 (sexta-feira) (fl. 571)”* (grifei).

O documento de fls. 571 é uma tela de registro no Sistema Comunicação e Protocolo – COMPROT da “Relação de Movimentação” de diversos processos com destino à PGFN-COCAT-MF-DF, dentre os quais o presente.

Referida “Relação de Movimentação” foi emitida em 03.03.2010, e nela consta que teria sido recebida pelo órgão de destino em 05.03.2010.

Dispõe o art. 23 do Decreto 70.235/72 (PAF), com a redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007 (grifei):

“Art. 23. . Far-se-á a intimação:

(...)

§ 8º Se os Procuradores da Fazenda Nacional não tiverem sido intimados pessoalmente em até 40 (quarenta) dias contados da formalização do acórdão do Conselho de Contribuintes ou da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda, os respectivos autos serão remetidos e entregues, mediante protocolo, à Procuradoria da Fazenda Nacional, para fins de intimação.

§ 9º Os Procuradores da Fazenda Nacional serão considerados intimados pessoalmente das decisões do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda, com o término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à Procuradoria na forma do § 8º deste artigo.

(...)”

Posteriormente, o Ministro de Estado da Fazenda editou a Portaria MF nº 527 de 09.11.2010, para regulamentar a prática de atos e termos processuais em forma eletrônica, assim dispondo com relação aos parágrafos acima transcritos (grifei):

Art. 7º Para fins de cumprimento dos §§ 8º e 9º do art. 23 do Decreto Nº 70.235, de 1972, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) poderá encaminhar à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) os autos do processo integralmente digitalizado ou do processo digital.

§ 1º A data de entrega do processo à PGFN e a data do retorno do processo ao CARF será atestada em documento de remessa e entrega do processo administrativo, devendo ser posteriormente digitalizado e anexado aos autos do e-processo.

§ 2º O documento de remessa e entrega do processo administrativo poderá ter forma digital e ser anexado aos autos do e-processo, desde que ateste, automaticamente, a data de

entrega do processo à PGFN e a data do retorno do processo ao CARF.

§ 3º Os Procuradores da Fazenda Nacional serão considerados intimados pessoalmente das decisões do CARF, com o término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à PGFN na forma deste artigo.”

No caso concreto, portanto, deve-se considerar que o prazo de cinco dias para a interposição dos embargos (ciência da PFN) começaria a contar somente a partir do dia 05.04.2010. Tendo sido os interpostos antes desta data, os embargos são, portanto, tempestivos, e devem ser conhecidos.

Preliminar de preclusão e mérito

Muito embora os embargos da Fazenda Nacional façam referência ao Acórdão nº 1102-00.090, de 05 de novembro de 2009, na verdade o mesmo já foi objeto de embargos por parte da própria conselheira relatora, tendo sido proferido pelo colegiado o Acórdão nº 1102-00.116, de 09 de dezembro de 2009, para re-ratificar o primeiro.

Da tribuna, sustentou ainda o representante do contribuinte que isto caracterizaria uma preclusão do direito da Fazenda aos embargos, posto que interpostos em face de acórdão inexistente, substituído ou integrado pelo acórdão posterior, resultante dos aclaratórios.

Entendo não existir qualquer vício desta espécie, na medida em que os primeiros aclaratórios em nada contribuíram para o esclarecimento da omissão apontada pela embargante, mesmo porque a ela (omissão) não visavam, conforme a seguir se esclarece.

Os primeiros embargos, no caso, foram interpostos pela própria conselheira relatora, em face de contradição interna constatada: enquanto a parte dispositiva do acórdão originário afirmava dar provimento (integral) ao recurso, nos seus próprios fundamentos constava que a exigência deveria ser adequada ao quanto decidido no processo nº 13807.006036/2001-52.

Para melhor compreensão dos fatos, transcrevo a seguir o voto da ilustre conselheira relatora proferido no Acórdão nº 1102-00.116:

“O acórdão embargado analisou lançamento relativo ao ano-calendário de 1997, a título de compensação indevida, pela CELPAV, de bases negativas de períodos anteriores, apurado mediante Termos de Constatação nº 07 e 08 (fls. 284 a 288).

O Termo de Constatação nº 7 se refere à transferência, feita à CELPAV, de bases negativas da CSLL de sua incorporada KSR, apurada na data da incorporação, ou seja, em 01/01/97. Quanto a esse Termo, a matéria tributável apurada foi de R\$ 11.611.903,64.

O Termo de Constatação nº 8 se refere a insuficiência de bases negativas apuradas, após ajustes ao saldo acumulado em 31/12/96, em função de matérias

fiscais apuradas para esse ano-calendário, no montante de R\$ 31.508.098,45. Desse termo resultou a matéria tributável de R\$ 24.168.612,07.

A decisão de primeira instância reduziu a matéria tributável apurada no Termo nº 8 por exigência em duplicidade, o que foi confirmado pelo acórdão embargado, que negou provimento ao recurso de ofício.

A matéria tributável remanescente ficou representada por dois itens, o primeiro a título de transferência indevida de bases negativas da KSR para a CELPAV, no montante de R\$11.611.903,64, e o segundo por insuficiência de bases negativas, no montante de R\$12.556.708,43.

Quanto ao primeiro desses itens, o acórdão embargado cancelou a exigência, em face da inexistência, até a edição da Medida Provisória 1.858-6, de 29/06/1999, de impedimento de transferência do saldo das bases negativas da CSLL da empresa incorporada para a empresa incorporadora.

Quanto ao segundo item, o voto condutor do acórdão embargado assentou que a decisão deve se adequar ao decidido em relação às infrações apuradas para o ano-calendário de 1996 (Processo 13807.006036/2001-52), que absorveram bases negativas de anos anteriores da CELPAV.

Assim, tendo em vista que não obstante naquele processo tenha havido redução da matéria tributável apurada para o ano-calendário de 1996 em R\$15.136.053,22 e cancelamento do ajuste do saldo de bases negativas, ficando mantido o consignado nos registros do contribuinte, de R\$ 45.448.978,18 (Acórdão nº1102-00.089), mesmo assim o saldo de bases negativas foi insuficiente para absorver as matérias lançadas em 1996 em R\$ 427.844,00, nada restando para compensar bases de 1997.

Assim, o segundo item da matéria tributável (R\$12.556.708,43) permaneceu totalmente exigível.

Pelo exposto, voto no sentido de acolher os embargos com efeitos infringentes, para re-ratificar o Acórdão 1102-00.090, e negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir a matéria tributável para R\$ R\$12.556.708,43.”

Conforme se constata, são objeto do presente processo tão somente as glosas de compensação de bases negativas efetuadas pelo contribuinte para reduzir a base de cálculo positiva da CSLL por ele apurada no ano de 1997, que era de R\$24.168.612,07, conforme abaixo se demonstra (DIPJ às fls. 212):

Lucro líquido antes da CSLL	37.865.674,38
Adições	9.140.964,31
Exclusões	-22.838.026,62
Base de cálculo da CSLL	24.168.612,07

Afastado o evidente equívoco de duplicidade cometido pelo fisco, a compensação que foi glosada compõe-se, conforme visto, de duas parcelas: a primeira, de R\$11.611.903,64, relativa à base negativa de CSLL transferida pela incorporada KSR à CELPAV, e a segunda, de R\$12.556.708,43, relativa à base negativa de CSLL considerada inexistente, por ter sido consumida nas infrações lançadas em 31/12/1996 no outro processo. A soma perfaz o total de R\$24.168.612,07.

O Acórdão nº 1102-00.116, conforme visto, confirmou que a base negativa de R\$12.556.708,43 não mais existia, posto que inteiramente consumida pelas infrações lançadas no outro processo. Contudo, restabeleceu a base negativa de R\$11.611.903,64, que fora glosada pelo fisco.

Conforme a embargante, muito embora a relatora tenha feito uma referência genérica em seu voto (ainda no primeiro acórdão, o de nº 1102-00.090) à limitação estabelecida pela Lei 8.981/95 (trava de 30%), não se pronunciou especificamente sobre a necessidade de observância ou não do limite em questão, no caso concreto.

É possível que esta omissão decorra mesmo da circunstância de que, no caso dos autos, o contribuinte possuía autorização judicial para não respeitar o limite legal de 30%, conforme também foi registrado pela relatora em outro trecho do seu mesmo voto no Acórdão nº 1102-00.090.

Ocorre que, conforme noticiou a douta Procuradoria da Fazenda Nacional, aquela autorização judicial foi cassada pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região em data muito anterior (25/06/2003) à prolação do acórdão embargado, que é de 2009. Assim sendo, a princípio o sujeito passivo deveria submeter-se ao limite de 30% para compensação, e não poderia ter o colegiado se omitido acerca deste ponto.

Assiste razão à embargante.

De fato, considerando-se a sólida jurisprudência do CARF a respeito da obrigatoriedade de observância do limite de 30% para a compensação de prejuízos e bases negativas de CSLL, há tempos inclusive consubstanciada em súmula de observação obrigatória por este colegiado (Súmula CARF nº 3), a única justificativa para que não fosse mencionada no acórdão embargado tal obrigatoriedade, por ocasião do restabelecimento parcial dos prejuízos, seria a existência da ação judicial favorável ao contribuinte. Contudo, tal autorização judicial, conforme visto, foi cassada antes mesmo da prolação do acórdão embargado, tendo transitado em julgado em desfavor do contribuinte, de modo a obrigá-lo a respeitar o limite legal de 30% nas compensações de bases negativas acumuladas.

Assim, embora o acórdão embargado tenha restabelecido a base negativa *compensável* de R\$11.611.903,64, não há dúvidas de que a sua efetiva compensação com os resultados positivos apurados pelo próprio contribuinte deve obedecer aos ditames legais.

Nem se alegue que não houve, por parte do fisco, lançamento em 1997 de glosa de compensação por excesso com relação à trava.

Tal lançamento só não ocorreu porque, especificamente no caso do ano de 1997, muito embora o contribuinte, amparado na citada ação judicial, tenha compensado integralmente o seu resultado positivo apurado neste ano, até zerá-lo, resulta óbvio, da análise dos autos, que apenas não houve um lançamento fiscal específico de glosa de compensação por excesso com relação à trava neste ano porque o caso não era, em verdade, de mero desrespeito à trava, senão antes da compensação de bases negativas que, aos olhos do fisco, ou não poderiam ser aproveitados (R\$11.611.903,64), ou não mais existiam (R\$12.556.708,43).

Ora, nenhum sentido há em se tratar acerca da observância de quaisquer limites para a compensação de bases negativas de CSLL acumuladas se essas bases negativas simplesmente inexistem ou não podem ser utilizadas.

Por outro lado, quando havia efetiva base negativa acumulada pelo contribuinte, em nenhum momento escapou ao fisco a constatação de que o contribuinte compensava prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas em montante superior aos limites previstos em lei, aliás tampouco furtou-se o fisco de agir com relação a este fato.

Tanto é assim que, após registrar o fato de que o contribuinte possuía, à época dos lançamentos efetuados, ação judicial que lhe assegurava o direito de compensar integralmente seus prejuízos e bases negativas acumuladas sem respeitar a limitação a 30% do lucro líquido ajustado no período fiscalizado (prevista nos arts. 42 e 58 da Lei 8.981/95), o fisco efetuou lançamento com exigibilidade suspensa, para prevenir a decadência, relativo a esta compensação em montante superior à trava, no ano de 1996, conforme se verifica no Termo de Constatação nº 9 (fls. 290 e seguintes, e que não é objeto do presente processo).

Portanto, tendo em vista todo o contexto dos autos, de fato restou patente a omissão do colegiado sobre ponto a respeito do qual deveria ter-se pronunciado. A despeito do restabelecimento da base negativa *compensável* de R\$11.611.903,64, deveria o acórdão ter consignado que a sua efetiva compensação com o resultado positivo de 1997 deveria aguardar o desfecho da ação judicial (Mandado de Segurança 96.0019304-5/SP) impetrada pelo contribuinte.

Assim, tendo transitado em julgado a decisão judicial final em favor da Fazenda Nacional, deve-se dar efetivo cumprimento àquela decisão.

Por fim, arguiu ainda a recorrente, da tribuna, um derradeiro argumento, pleiteando que fosse dado ao caso o tratamento de postergação, nos termos da Súmula CARF nº 36, que possui o seguinte teor:

“A inobservância do limite legal de trinta por cento para compensação de prejuízos fiscais ou bases negativas da CSLL, quando comprovado pelo sujeito passivo que o tributo que deixou de ser pago em razão dessas compensações o foi em período posterior, caracteriza postergação do pagamento do IRPJ ou da CSLL, o que implica em excluir da exigência a parcela paga posteriormente.”

Em razão do próprio teor da súmula, acima transcrito, verifica-se que, para ser conferido tal tratamento, há necessidade de efetiva comprovação, pelo sujeito passivo, de que “o tributo que deixou de ser pago em razão dessas compensações o foi em período posterior”, comprovação esta que em absoluto não se encontrava nos autos.

Apesar de o processo ter saído com vistas na sessão de março de 2015, quando este relator ainda integrava a ora extinta 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara desta 1ª Seção, e retornado à pauta somente no dia 9 de dezembro de 2015, já na 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, o fato é que foi somente no próprio dia 9 de dezembro de 2015 (ou seja, no próprio dia da sessão) que o contribuinte, por meio de seus representantes, protocolou junto ao CARF um conjunto de documentos com vistas à tentativa de comprovação da ocorrência de postergação no pagamento do imposto.

Tais documentos ora encontram-se anexos aos autos às fls. 691-734.

Analisando-se os mesmos, verifica-se que se trata de documentos de arrecadação de CSLL-estimativa de períodos de apuração do ano de 2005, o que se confirma pela própria exposição da recorrente, contida nos referidos documentos, *verbis*:

“Isso porque, a documentação anexa demonstra a apuração de substancial resultado positivo em período posterior (ano-calendário de 2005), que resultou no recolhimento de CSLL no montante de R\$ 22.089.275,24.”

Consoante sólida jurisprudência do CARF, a postergação do pagamento do imposto a ser demonstrada é aquela ocorrente entre a data do período de apuração submetido à fiscalização e a data do período de apuração imediatamente anterior ao lançamento de ofício, pois somente tal postergação é apta a produzir efeitos com relação ao lançamento efetuado.

No caso, o período de apuração do tributo, objeto dos presentes autos, é o ano de 1997, e o lançamento foi efetuado em 25/10/2001, pelo que se mostra absolutamente impertinente a demonstração feita pelo contribuinte de uma suposta postergação tendo por base recolhimentos efetuados apenas no ano de 2005.

Portanto, conclui-se que, afinal, resta incomprovada a alegada postergação do pagamento do imposto.

Pelo exposto, acolho os presentes embargos para re-ratificar o Acórdão nº 1102-00.116, de 09 de dezembro de 2009, com efeitos infringentes, para negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento parcial ao recurso voluntário, para restabelecer a base negativa de CSLL, no valor de R\$11.611.903,64, e determinar que a sua efetiva compensação com os resultados positivos apurados seja limitada ao montante de 30% do lucro líquido ajustado antes das compensações.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator