



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

Processo nº 13839.720127/2010-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-001.487 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de janeiro de 2016
Matéria Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
Recorrente Thyssenkrupp Metalúrgica Campo Limpo Ltda
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2006

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO. REVISÃO DE HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO PUBLICADA. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO. NULIDADE DO SEGUNDO DESPACHO.

Uma vez publicado um Despacho Decisório que homologa totalmente a compensação, extinguindo, portanto, o crédito tributário por inteiro, não é possível voltar atrás para publicar um novo Despacho Decisório que homologa apenas parte da compensação e extingue, então, apenas parcialmente o crédito tributário. Havendo publicação de homologação de compensação, extinto está o crédito e preclusa qualquer nova tentativa de examiná-lo, salvo no caso de nulidade do primeiro Despacho Decisório. É, portanto, nulo o segundo Despacho Decisório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar para ANULAR o segundo despacho decisório e assim restabelecer o primeiro (despacho) que homologou expressa e integralmente as compensações. Vencidos os Conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes (Relator) e Antonio Bezerra Neto que propunham o provimento no mérito.

(assinado digitalmente)

ANTONIO BEZERRA NETO - Presidente.

(assinado digitalmente)

GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES - Relator.

(assinado digitalmente)

MARCOS DE AGUIAR VILLAS BOAS - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: ANTONIO BEZERRA NETO (Presidente), GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES, FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS, MARCOS DE AGUIAR VILLAS BOAS, RICARDO MAROZZI GREGORIO, AURORA TOMAZINI DE CARVALHO.

Relatório

Em relação às peças iniciais do presente feito, sirvo-me do relatório da autoridade *a quo*:

Antes de tudo, toda a numeração de páginas citada neste relatório e voto se refere à indexação automática, após a digitalização do processo, e não à numeração manual.

O contribuinte THYSSENKRUPP METALURGICA CAMPO LIMPO LTDA, CNPJ/MF nº 50.942.135/000144, já qualificado neste processo, apresentou os PER/DCOMPs nºs 25061.67407.290607.1.3.038878, 41279.90910.160707.1.3.032466 e 40528.70047.300707.1.3.035886, transmitidos em 29/06/2007, 16/07/2007 e 30/07/2007, respectivamente, com um pedido de reconhecimento de indébito referente ao saldo negativo da CSLL do ano-calendário 2006, no importe total de R\$ 2.785.115,28, para compensação com débitos relacionados nos pedidos citados.

Em despacho decisório de março de 2011, a autoridade competente da DRF-Jundiaí homologou a compensação pleiteada nos PER/DCOMPs acima citados, com reconhecimento do direito creditório perseguido (fls. 65 a 69), tendo o contribuinte sido cientificado dessa decisão em 15/04/2011 (fl. 71).

Na sequência, ao proceder análise de PER/DCOMP com indébito de saldo negativo de IRPJ do mesmo período (PER/DCOMP nº 06302.42390.300707.1.3.020413), a fiscalização solicitou ao contribuinte os comprovantes do imposto de renda pago no exterior. Veio o contribuinte e juntou comprovantes do IR pago no exterior, no importe total de R\$ 3.944.873,78, sendo utilizado R\$ 1.044.231,29 para a CSLL (9%) e R\$ 2.900.642,49 para o IRPJ (25%), como se vê nas fls. 150 a 219.

A fiscalização asseverou: “5.4. O aproveitamento do imposto pago no exterior para compensação com a CSLL somente pode ocorrer se o valor compensável exceder o imposto de renda e adicional devidos no Brasil em decorrência da adição à base de cálculo dos lucros disponibilizados no exterior. 5.5. Ou seja, se o contribuinte comprovar que o valor pago no exterior foi superior ao imposto de renda devido em razão da adição à base de cálculo do

lucro disponibilizado no exterior, o valor excedente é passível de compensação com a CSLL ” (fl. 222), na forma do art. 15 da IN SRF nº 213/2002.

No caso destes autos, adicionando o lucro disponibilizado da coligada mexicana, de R\$ 14.377.597,99, ao resultado da empresa brasileira, vê-se que o IRPJ fica majorado em R\$ 3.594.399,50, valor que deve ser superado pelo imposto pago no exterior, para que haja algum montante a ser considerado na apuração da CSLL. Ocorre que a fiscalização, apurando o imposto efetivamente pago pela empresa mexicana em 2006, verificou que tal imposto alcançou somente R\$ 3.232.283,36 (R\$ 2.902.847,75 + R\$ 329.435,61 – vide tabela de fl. 224), inferior ao acréscimo do IRPJ em decorrência da adição do resultado da empresa mexicana, a implicar que não haveria qualquer valor oriundo do pagamento do exterior a ser considerado na apuração da CSLL.

Com as considerações acima, a autoridade competente reviu o despacho decisório que homologou os PER/DCOMPs já referidos, corrigindo o valor reconhecido naquela decisão de R\$ 2.785.115,28 (dois milhões e setecentos e oitenta e cinco mil, cento e quinze reais e vinte e oito centavos) para R\$ 1.739.883,99 (um milhão, setecentos e trinta e nove mil e oitocentos e oitenta e três reais e noventa e nove centavos), sendo assim suficiente o direito creditório para HOMOLOGAR PARCIALMENTE a declaração de compensação nº 25061.67407.290607.1.3.038878, bem como, NÃO HOMOLOGAR as Dcomps nºs 41279.90910.160707.1.3.032466 e 40528.70047.300707.1.3.035886.

O contribuinte foi intimado da decisão acima em 23/04/2012, tendo apresentado manifestação de inconformidade em 23/05/2012, quando deduziu as seguintes razões.

- I. preliminarmente, o primitivo despacho decisório que homologou as compensações é ato jurídico perfeito, representando a condição resolutória a que faz menção o § 2º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, extinguindo o crédito tributário informado nas compensações, sendo, assim, descabido e nulo o novo despacho decisório, que pretendeu rever de ofício despacho decisório anterior, ressuscitando o crédito tributário que já fora extinto para todo o sempre e para todos os efeitos, em virtude da homologação expressa, nos termos do § 2º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 c/c o inciso II do artigo 156 do CTN;
- II. a tributação em bases universais foi introduzida para o IRPJ, pelo art. 25 da Lei nº 9.249/95, e para a CSLL, pelo art. 21 da MP nº 2.15835/ 2001, com o fito de evitar a dupla tributação da renda, permitindo, assim, a possibilidade de apuração/compensação de créditos, que consiste na possibilidade de utilização do imposto incidente no exterior (Estado da fonte) como meio de pagamento do IRPJ e da CSLL devidos pela pessoa jurídica no Brasil (Estado da residência). Como se observa nos “Recibos Bancários de Pagamentos de Contribuintes Federais” apresentados pela TKCML como comprovantes dos impostos incidentes no México (Estado da fonte), há três campos, a saber: “imposto a pagar”, “compensações” e “quantia paga”, sendo este último a diferença entre os dois primeiros. O primeiro indica o valor do imposto incidente, o segundo indica o valor de compensações realizadas pela sociedade mexicana e o terceiro indica o valor pago em dinheiro. A autoridade, no segundo despacho decisório, levou em consideração somente os valores do campo “quantia paga”, desconsiderando os

valores compensados, o que implica em submeter parte da renda a dupla tributação, em desacordo com o art. 26 da Lei nº 9.249/95, que assevera expressamente que a pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os resultados computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos resultados;

III. A TKCML distribuiu os valores pagos no exterior proporcionalmente às alíquotas do IRPJ e da CSLL, para fins de apuração dos saldos negativos do IRPJ e CSLL, quando deveria ter submetido à apuração da CSLL somente o imposto pago alhures que excedesse ao acréscimo do IRPJ da sociedade brasileira oriundo da adição dos resultados da sociedade mexicana, como determinado pelo art. 21, § único, da MP nº 2.158/2001. Isso implicou em uma utilização minorada do imposto pago no exterior na apuração do IRPJ e majorada na apuração da CSLL. Porém isso não acarretou qualquer dano ao Erário, porque o saldo negativo total do IRPJ e da CSLL na metodologia utilizada pelo contribuinte e a explicitada na lei é igual, aqui lembrando que a CSLL configura um verdadeiro adicional do IRPJ, como já salientaram Hugo de Brito Machado e Hugo de Brito Machado Segundo e o próprio STF;

IV. por último, há de se afastar o procedimento do fisco de questionar o crédito da TKCML devidamente declarado na DIPJ2007, uma vez que essa declaração não é mais passível de modificação em razão do decurso do prazo decadencial de revisão, restando cristalizados os valores ali declarados, como, analogamente, já decidiu o CARF em relação a prejuízos fiscais (Recurso Especial nº 105139.629).

DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

A decisão recorrida (fls. 343 a 353) deu provimento parcial à defesa para reconhecer um saldo negativo de CSLL de R\$ 2.090.358,27 do ano-calendário 2006, passível de compensação até o limite deferido com os débitos informados nas declarações de compensação acostadas a este processo administrativo.

Para tal, em sede de preliminar, rejeitou a alegação de nulidade do despacho decisório que revisou o despacho anterior que havia concedido a integralidade do crédito tributário.

No mérito, reconheceu integralmente os valores de imposto de renda no exterior que haviam sido extintos por meio de compensação. No entanto, rejeitou a alegação do interessado de que os cálculos do aproveitamento do imposto de renda pago no exterior para fins de compensação com a CSLL, apesar de incorretos, teve efeitos financeiros nulos.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O interessado apresentou recurso voluntário tempestivo às fls. 364 a 375, mediante o qual requer o reconhecimento da integralidade do

crédito de CSLL pleiteado, isto é, R\$ 2.785.115,28 (dois milhões e setecentos e oitenta e cinco mil, cento e quinze reais e vinte e oito centavos), nos termos que se seguem.

Preliminarmente, aduz que o despacho decisório inicial, em que o crédito foi reconhecido integralmente, não poderia ser revisto em razão da homologação expressa.

No mérito, reitera as razões da manifestação de inconformidade, segundo as quais o cálculo do aproveitamento do imposto pago no exterior não produziu qualquer dano ao fisco, uma vez que o efeito financeiro foi nulo.

É o relatório do essencial.

Voto Vencido

Conselheiro GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES

Preliminar

É preceito basilar do direito administrativo que a administração pode (na verdade, deve) rever seus próprios atos no caso de ilegalidade. Para tais situações, diferentemente do que governa o processo judicial, não há preclusões lógicas, nem consumativas. Só se aplicam as preclusões temporais, que não se caracterizaram no presente feito.

Não há qualquer previsão específica da seara tributária que mitigue essa máxima.

Mérito

Quanto ao mérito, de fato, podemos verificar que o erro de cálculo do aproveitamento do imposto pago no exterior fez, de um lado, que o sujeito passivo imputasse um valor majorado para a extinção das estimativas da CSLL, mas, de outro, reduziu a imputação para a extinção das estimativas do IRPJ do ano-calendário de 2006.

Esses dois tipos de estimativas foram extintas de três formas: (i) pagamentos, (ii) compensações com saldos negativos de períodos anteriores e (iii) compensações de imposto de renda pago no exterior.

É evidente que, se o interessado tivesse feito os cálculos de aproveitamento do IR pago no exterior corretamente, no caso da CSLL, a redução do montante de aproveitamento do IR pago no exterior o obrigaria a aumentar o pagamento ou a compensação com saldos negativos.

Por outro lado, ele se apropriaria de um valor de IR pago no exterior maior para a extinção das estimativas do IR, o que reduziria o pagamento ou a compensação com saldos negativos.

Essas diferenças são absolutamente idênticas.

Rejeitar o procedimento do interessado, hoje, representa impor a ele a perda integral da diferença de cálculo, uma vez que, em razão do decurso temporal, não mais poderá refazer a apuração do IRPJ, e isso sem que tenha sido sonogado à Fazenda Pública um único centavo.

Acredito que decidir nessa toada é enfatizar a forma em detrimento do conteúdo.

Isso posto, rejeito a preliminar para, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário com o fim de reconhecer o montante integral pleiteado de saldo negativo de CSLL no total de R\$ 2.785.115,28 (dois milhões e setecentos e oitenta e cinco mil, cento e quinze reais e vinte e oito centavos) e promover as compensações correspondentes.

(assinado digitalmente)

GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro MARCOS DE AGUIAR VILLAS-BÔAS - Relator designado.

A Recorrente alega que houve um primeiro Despacho Decisório o qual, conforme o art. 156, VII, do CTN, homologou a compensação e extinguiu o crédito tributário, de forma que seria nulo o segundo Despacho Decisório, que, sob a pretensão de substituir o primeiro, entendeu pela homologação da compensação no sentido de extinguir apenas parcialmente o crédito tributário.

Entendo que assiste razão à Recorrente.

A revisão dos atos da Receita Federal não pode acontecer indiscriminadamente, em prejuízo de direitos do contribuinte. O art. 149 do CTN - que não se aplica diretamente ao caso, uma vez que trata da revisão do lançamento - pode ser utilizado como exemplo para afirmar que há limites à revisão dos atos da Administração Tributária.

No caso da homologação de compensação, não há qualquer previsão no CTN no sentido de que ela poderá ser revisada. Pelo contrário, a prescrição é de que ela extingue o crédito tributário. Se o extinguiu e não era nulo o ato administrativo que o fez, não há como voltar atrás e "reconstituir" o crédito.

No presente caso, houve mera mudança de entendimento da Receita Federal, que publicou um ato administrativo perfeito, fundamentado, e depois decidiu voltar atrás na sua conclusão a respeito da compensação.

Se o despacho tivesse sido emitido, mas não publicado, aí se poderia substituí-lo. Assim como a DRJ não pode publicar um Acórdão e depois mudá-lo pura e simplesmente, assim como o CARF também não pode, é preciso respeitar a segurança jurídica de modo a não alterar decisões que dizem respeito a compensações tributárias do contribuinte, que extinguiram o crédito dele exigido, quando elas foram publicadas e emanaram seus efeitos.

Não importa para o caso se havia ou não prazo decadencial ainda, pois a questão paira sobre a impossibilidade de "reconstituir" crédito tributário extinto após compensação e respectiva homologação dela.

Assim como um contribuinte que paga um crédito tributário exigido por meio de Auto de Infração e desiste da discussão administrativa não poderá rediscutir o crédito em processo administrativo, a Receita Federal não pode decidir fundamentadamente por homologar uma compensação e depois mudar de ideia, deixando de homologá-la por completo.

Nesse caso, há sim preclusão para a Receita Federal, tendo em vista que o cidadão não pode ficar à mercê de tomar decisões a respeito do seu crédito e depois simplesmente mudá-las.

Pelo exposto, voto pela nulidade do "segundo" Despacho Decisório que pretendeu substituir o Despacho Decisório que homologou completamente a compensação realizada pela Recorrente, de modo a restituir os efeitos do "primeiro" Despacho, reconhecendo a compensação e a extinção total e definitiva do crédito tributário.

(assinado digitalmente)

MARCOS DE AGUIAR VILLAS-BÔAS