



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

Processo nº 13884.003666/2003-14
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-001.906 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de junho de 2017
Matéria CSLL
Recorrente CST EMP E PART DE SANTANA DO PARNAIBA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1997

REVISÃO DE BASE NEGATIVA. ARTS. 150 e 173 do CTN. INAPLICÁVEL.

Não se pode aplicar uma regra decadencial do direito de o Fisco constituir o crédito tributário, seja o art. 173 ou o art. 150, § 4º, ambos do CTN, para limitar no tempo o direito de o Fisco verificar se o contribuinte tem saldo de prejuízo fiscal/base negativa.

A decadência decorre de uma inércia do titular no gozo de um direito potestativo, assim, quando falamos do direito de constituir o crédito tributário que é um direito potestativo a inércia do Fisco por um determinado prazo, faz com que tal direito pereça, evento que chamamos de decadência tributária, seja pela regra do art. 173 ou do art. 150, § 4º, ambos do CTN.

Quando estamos tratando de prejuízo fiscal ou base negativa, o titular do direito (ou da mera expectativa de direito) não é o Fisco, mas o contribuinte.

Assim, não há falar em inércia do Fisco se o gozo do direito que nasceu com a apuração da base negativa/prejuízo fiscal (compensação com tributos futuros) depende apenas de seu titular, o contribuinte, e de suas circunstâncias.

A Lei poderia criar um prazo para que o Fisco pudesse fiscalizar os registros de prejuízos fiscais/base negativa no LALUR, mas o legislador até agora não o fez por um motivo óbvio, qual seja, porque também não há mais prazo para que o contribuinte se compense do prejuízo fiscal/base negativa. Ora, se a inércia do contribuinte em gozar do seu direito de compensar prejuízo fiscal/base negativa não perece, não há também que decair o direito de o Fisco verificar se tal direito efetivamente existe.

REDUÇÃO DO SALDO DE BASE NEGATIVA DE CSLL.

Apurado Lucro Líquido Negativo, não há que se cogitar de compensação da base de cálculo negativa de períodos anteriores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Jose Roberto Adelino da Silva, Abel Nunes de Oliveira Neto, Livia de Carli Germano, Daniel Ribeiro Silva e Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte em face do Acórdão 12.196 - 4ª Turma da DRJ - Campinas que por unanimidade de votos julgou procedente o lançamento para reduzir, no ano calendário de 1998, exercício 1999, o valor do saldo da base negativa da CSLL em R\$ 162.129.010,64.

De acordo com os fatos e enquadramento legal, verifica-se que a Recorrente contribuinte, foi submetida à fiscalização originária dos trabalhos da Malha da Fazenda, MPF 08.1.20.00-2014-00526-8 e teve contra si lavrados três Autos de Infração, pelos quais foram alterados os valores compensáveis da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) nos anos calendários de 1996, 1997 e 1998, alteração esta que redundou na minoração de cálculo negativa da CSLL nos períodos, que deram origem as autuações representadas nos processos abaixo a saber:

Processo	Período	BC negativa acumulada da CSLL declarada	Saldo Existente SAPLI	Diferença Apurada
13884.004232/2001-70	1996	R\$ 162.129.010,64	0	R\$ 162.129.010,64
13884.002706/2002-20	1997	R\$ 183.945.858,21	R\$ 21.816.847,57	R\$ 162.129.010,64
13884.003666/2003-14	1998	R\$ 185.745.625,97	R\$ 23.616.615,53	R\$ 162.129.010,44

Ao reconhecer a decorrência existente entre os três processos, em julgamentos precedentes, o Colegiado determinou a vinculação entre eles e resolveu baixar os autos em diligência, para julgamento conjunto a fim de evitar decisões conflitantes e por entender imprescindível a explicitação dos critérios adotados pela fiscalização para fins de definição dos "valor das despesas de correção monetária das provisões para ajuste dos imóveis a valor de mercado", que impactaram na formação da base de cálculo do saldo negativo da CSLL em questão.

Isto porque, o procedimento realizado inicialmente em relação ao ano-calendário de 1996, relativo a revisão das bases negativas acumuladas repercutiu nos anos - calendários subsequentes, visto que a minoração do valor acumulado teve como consequência a compensação de bases negativas em montante superior ao limite legal.

Nestes autos, firmou-se a Resolução n. 1401-00013 para aguardar o resultado da diligência objeto da Resolução n. 107-00.703, firmada nos autos do processo administrativo n. 13884.004232/2001-70 de 29 de maio de 2008, dela sobreveio o Relatório de Diligência Fiscal de fls. 611/628, do qual por bem delinear os fatos, transcrevo em parte, naquilo que é peculiar para contextualização da lide:

" 1. Trata-se este de Auto de Infração relativo á base de cálculo da CSLL, decorrente de Revisão Interna da DIPJ do ano-calendário de 1996, exercício 1997, lavrado em 01/11/2001, que trouxe como resultado a redução da base de cálculo negativa acumulada da CSLL do ano-calendário de 1996.

2. A contribuinte havia colocado em sua DIPJ/97, à linha 20 da ficha 11, o valor de R\$ 162.129.010,64, referente à base de cálculo negativa acumulada da CSLL, referente a períodos anteriores.

3. Porém, no sistema de controle da base de cálculo negativa de períodos anteriores da RFB, o sistema SAPLI, este valor estava zerado.

4. Intimada a contribuinte a justificar esta divergência, a mesma respondeu:

Em atenção ao Termo de Intimação e Solicitação de Esclarecimentos epígrafado, vimos informar que concordamos com o valor proposto por V. S^a, com SRF = 0 (Ficha 11 – Linha 20), para a compensação da base de cálculo negativa da CSLL, tendo em vista que, no período especificado, a empresa não auferiu lucro (ano – base 1996).

5. Assim, entendendo-se pela concordância expressa da fiscalizada com o que foi apurado, foi lançado o Auto de Infração, pelo qual se fez a glosa do valor de R\$ 162.129.010,64, referente à base negativa da CSLL dos períodos anteriores a 1996, quedando-se zerado este valor.

6. Porém, ao receber a autuação, inconformou-se a contribuinte alegando que possuía base de cálculo negativa acumulada de períodos anteriores, passíveis de compensação em períodos futuros, que, inclusive, constavam em suas DIPJ de anos anteriores, e que esta base de cálculo negativa acumulada atingiria o valor de R\$ 5.525.573.971,00, na data de 31/12/1996, ou seja, mais de 5 bilhões de reais, que seria a base de cálculo negativa atualizada desde o ano-calendário de 1992 e expressa nas DIPJ dos anos posteriores.

[...]

10. Ou seja:

1. A questão tratada nos autos diz respeito, a apuração e utilização da BC negativa da CSLL, bem como a sua evolução ao longo dos anos;

2. Em consequência, a solução do presente caso deve passar pela análise de dados constantes das declarações e/ou apontamentos contábeis dos anos calendários de 1992 a 1996(inclusive);

3. Em pesquisa ao Demonstrativo da CSLL (SAPLI) de fls. 59/61, consta-se a não inclusão desses dados no referido Sistema de Acompanhamento do Prejuízo fiscal e da Base de Cálculo Negativa da CSLL. Salienta-se ainda que também não constam nos autos os registros contábeis concernentes aos mencionados períodos;

4. Deixou-se claro ainda que o contribuinte informou ter apresentado as declarações dos anos-calendários de 1992 e 1993, tanto que anexou, às fls. 36/37 e 38/42, cópias de partes destas declarações, porém sem o carimbo de recepção nos respectivos recibos de entrega;

5. Em homenagem então aos princípios da verdade material e do contraditório fiscal, foi proposta a conversão do julgamento em diligência, nos termos do art. 18 do Decreto 70.235/72, para que os autos fossem remetidos à Delegacia Federal que jurisdiciona o domicílio fiscal do contribuinte, a fim de que o autor do procedimento ou quem viesse a ser designado pudesse:

a) anexar cópia das declarações apresentadas na repartição pública, devidamente recebidas ou, na impossibilidade de o fazer, intimar o interessado a apresentar cópia completa das declarações dos anos-calendários 1992 e 1993, bem como dos recibos de Entrega devidamente recepcionados, tendo em vista que o mesmo apresentou partes dessas declarações porém sem o carimbo de recebimento;

b) Atualizar todos os dados no SAPLI, inclusive os valores dos anos-calendários de 1994 e 1995, que constam das declarações apresentadas pelo interessado e recepcionadas pela SRF, conforme pesquisa de fls 58.

11. Foi então o processo baixado para diligencia.

II. Do procedimento de Diligencia Fiscal:

1. Iniciada então nova ação fiscal pela Delegacia da RFB autuante, o AFRFB designado para efetuar o procedimento de diligencia intimou a autuada a apresentar:

1.1) Declaração do Imposto de Renda da Pessoa jurídica (DIRPJ) completa dos anos calendários de 1992 e 1993 em que constem o carimbo da recepção da Unidade da SRF ou Agencia/Banco credenciado;

1.2) apontamentos contábeis e LALUR dos anos-calendários de 1992 a 1996 que permitam recompor a apuração do IRPJ e da CSLL nesse período.

2. Em resposta á intimação a empresa respondeu o que segue:

"1. A empresa NAO APRESENTOU as Declarações de Imposto de Renda da PessoaJurídica dos anos-calendários de 1992 e 1993, e;

2. Encaminhamos em anexo cópias do LALUR dos anos calendários de 1992 a 1996, bem como demonstrações da base de cálculo do IRPJ e CSLL utilizadas pela empresa."

3. Analisados os documentos apresentados, fez-se por necessário a solicitação de novos documentos. O ARFRB-diligente intimou então a autuada a apresentar:

"1) Cópia dos contratos de financiamento em moeda estrangeira pelo banco Econômico S/A e pelo banco Auxiliar;

2) Cópia do contrato de adiantamento com a controlada CST- Engenharia e Processamento Ss/A, CNPJ 60.187.937/0001-40;

3) Diário e Balancete dos anos-calendários 1994 e 1995."

4. Tendo sido entregues os documentos acima solicitados, e após efetuar a análise de todos os elementos apresentados, o AFRFB-Diligente confeccionou a planilha de cálculo em anexo, pela qual efetuou, com "APURAÇÃO DO RESULTADO DO PERÍODO CONFORME EXTRAÍDO DOS LIVROS DIÁRIO, RAZÃO E BALANCETENO PERÍODO DE 01/12/92 A 31/12/92" (fls. 187 a 193) e "EVOLUÇÃO PATRIMONIAL DO PERÍODO DE 01/01/92 A 31/12/91", (fls 194 a 197).

5. Com base então nesta planilha, o AFRFB intimou a autuada a prestar esclarecimentos sobre os seguintes elementos:

1) Manteve-se no passivo circulante da empresa, no período de 1992 a 1995, saldo residual equivalente a US\$ 2,115,00.00 na rubrica financiamentos em moeda estrangeira Banco Econômico apesar de os certificados de registro no BACEM nº 247/1926 e 241/28271 apresentados indicarem que os empréstimos tomados com esse credor respectivamente em 12/1980 e 06/1981 no valor de US\$ 5,000,000.00 cada um estariam quitados respectivamente em 12/1988 e 06/1989;

2) Em resposta à intimação lavrada em 23/07/2004, o contribuinte afirmou que os contratos em moeda estrangeira intermediados pelos bancos Econômico S.A e Auxiliar S.A com a Cia. Satélite de Terrenos tiveram suas obrigações a ele subrogadas para pagamento do imóvel denominado Fazenda São José. Entretanto não foram apresentadas cópias dos contratos relativos a esses negócios e, por outro lado, constata-se grande discrepância nominal entre o valor constante na rubrica Terrenos a Comercializar – Custo Fazenda São José de 43.660.561,60 UFIR em 01/01/1992 e o valor do principal dos empréstimos em moeda estrangeira de 9.493.714,51 UFIR, conforme demonstrado no quadro 01 da planilha anexa ;

3) Justificar a evolução em moeda constante apresentada pela conta Ativo Circulante - Custo Fazenda São José e pela conta Exigível a Longo Prazo - Adiantamentos de Controladas CST Engenharia e Processamento S/A, conforme quadro 02 da planilha anexa, cujos dados foram extraídos dos balancetes dos anos calendários de 1992 a 1995;

4) As provisões para ajuste do estoque ao valor de mercado, constituídas na data de celebração do contrato particular de promessa de compra e venda de imóvel firmado em 31/07/1993, foram estornadas em 30/09/1994, por serem indevidas. Entretanto, esse estorno não deu ensejo a nova apuração do resultado no período em que constaram da escrituração e geraram despesas de correção monetária.

6. A autuada apresentou os documentos solicitados. Após a análise dos mesmos o AFRFB confeccionou a planilha, referente aos Lucros e Prejuízos acumulados, denominada "APURAÇÃO LPA E CORREÇÃO MONETÁRIA LPA CONFORME EXTRAÍDA DA CONTABILIDADE DO CONTRIBUINTE", referente ao período de janeiro de 1992 a dezembro de 1995, que consta anexa no documentos "RESPOSTA Á INTIMAÇÃO" (fls 238 a 246).

7. Com base na análise dos elementos já apresentados, o AFRFB encaminhou novo termo de intimação fiscal, contendo os seguintes elementos a serem esclarecidos:

1) Cópia do Contrato Social e alterações;

2) Cópia dos contratos que formalizaram os negócios jurídicos que resultaram na assunção das dívidas bancárias e empresariais da CST Engenharia e Processamento S/A, nos quais constem as regras de cálculo dos juros e demais encargos;

3) A Provisão para ajuste do estoque de bens ao valor de mercado, constituída em 31/07/1993 e revertida no período seguinte, gerou despesa que foi deduzida na apuração do lucro real mensal de julho de 1993. Comprovar o valor de mercado dos bens provisionados, conforme exigido pela legislação tributária para fins de dedutibilidade da despesa de provisão;

4) Na resposta protocolizada em 03/11/2004, foram apresentadas as escrituras de aquisição da Fazenda São José, as quais serviram para obter o valor de custo originário desse bem, conforme quadro 01 em anexo. Justificar a enorme discrepância entre o valor de custo assim obtido, de 176.178,43 BTN em 30/06/1989, e o valor informado de 23.430.510,57 BTN em 30/06/1989, correspondente ao passivo do referido imóvel, tudo conforme quadro 02;

5) Informar em qual conta foi contabilizada a parcela de 2.338.986,26 BTN/UFIR a ser paga em 30/06/1993 (quadro 02);

6) Apresentar demonstrativo da evolução do custo da fazenda São José de 176.178,43 BTN em 30/06/1989 para 43.660.561,62 UFIR em 01/01/1992;

7) Apresentar demonstrativo da evolução da conta Adiantamentos a Controlada Coligada CST Engenharia e processamento S/A de 12.908.094,04 BTN em 30/06/1989 (quadro 02) para 26.921.728,54 UFIR em 01/01/1992;

8) O demonstrativo apresentado em 03/11/2004 da conta Adiantamentos a Controlada Coligada CST Engenharia e Processamento S/A, relativo ao período 31/12/1991 a 31/12/1995, está imprestável, contendo lançamentos de correção monetária a maior que o devido, causadores de aumento do saldo em UFIR, bem como erros de soma nos demais lançamentos. Apresentar novo demonstrativo corrigindo esses erros.

8. A autuada apresentou os elementos acima solicitados. Com base então no livro LALUR apresentado, além de todos os demais elementos apresentados, o AFRFB diligente confeccionou uma planilha de cálculo contendo as novas bases de cálculo mensais da CSLL

[...]

9. Vejamos então, detalhadamente, em que partes dos cálculos efetuados pela autuada, que a levou equivocadamente a apresentar um saldo negativo de mais de 5 bilhões de reais, foram encontrados erros e inexatidões nos cálculos da mesma.

9.1. Em relação ao ano-calendário de 1992:

1. Em relação ao 1º semestre de 1992, a BC Acumulada do semestre está correta, no valor de Cr\$ 2.407.818.727,25, não sofrendo qualquer alteração. Porém, a BC referente ao 2º semestre deste ano, está errada, o que provocou erros na BC acumulada do ano.

2. A BC acumulada do 2º semestre foi de Cr\$ 2.406.715.044,61, conforme consta na fl. 245, e no LALUR da própria autuada, composta por:

Despesas operacionais: - 4.090.031.658,12;

Saldo devedor da conta correção monetária.: 1.683.316.613,51;

Resultado Operacional: 4.090.031.658,12;

Resultado não Operacional :.....: - 1.683.316.613,51.

Lucro Líquido Antes da CSLL: 2.406.715.455,61.

3. Assim, o saldo da BC negativa acumulada da CSLL do ano ficou no valor de:

1º semestre : - 2.407.818.727,25

2º semestre : 2.406.715.455,61

Ano: - 1.103.683,00

4. Verifica-se que a autuada errou ao indicar o saldo final da BC negativa do ano no valor de Cr\$ 59.720.876.586,00. Na verdade, o saldo final da BC negativa foi de Cr\$ 1.103.683,00. O erro da autuada foi não ter considerado o valor de lucro de Cr\$ 53.581.042.056,32, referente ao mês de dezembro de 1992, que produziria a redução drástica de sua BC negativa acumulada no ano, e que consta em seu livro LALUR.

5. Os valores acima encontram-se demonstrados em planilhas anexas a estes autos, já anexadas à época da diligência efetuada a pedido da DRJ. Resumindo, ao final do ano de 1992, a BC negativa da CSLL foi alterado conforme abaixo:

- de - Cr\$ 59.720.876.586,00 (negativa) ao final do ano de 1992;

- para - Cr\$ 1.103.683,00 (negativa), ao final do ano de 1992

(DOC-TELAS E EXTRATOS – fl. 388).

6. Sobre tais valores, não há necessidade de se mostrar os critérios de cálculo, considerando-se que os mesmos encontram-se demonstrados nos livros da própria autuada, obedecendo as regras normais de correção monetária do período, vigentes à época dos fatos.

9.2. Em relação ao ano-calendário de 1993:

1. Em relação a este ano-calendário, inúmeros erros foram encontrados na planilha apresentada pela autuada, que comprometeram sobremaneira seus elementos de prova e os resultados por ela apresentados. A seguir apresentamos uma explicação detalhada sobre estes erros.

2. A legislação vigente à época rezava que a BC negativa da CSLL ao final do ano-calendário de 1992 fosse trazida para janeiro de 1993, porém dividida pelo fator 1.000 (mil), devido à mudança da moeda de Cruzeiro (Cr\$), para Cruzeiro-Real (CR\$), e realizada a multiplicação pelo fator 1,3075, como correção monetária da moeda. A autuada não realizou esta divisão por 1.000 (mil), e ainda efetuou sua multiplicação pelo fator errado. Ao invés de utilizar o fator de 1,3075, utilizou-se do fator 1,0375, provocando resultados errados ao longo de todo o período. Assim, a BC da CSLL apresentada pela autuada, ao início do ano-calendário de 1993, teve de ser alterada, já considerando os valores alterados do ano-calendário de 1992, conforme abaixo:

de CR\$ 61.960.412.571,00 ao início do ano de 1993,

para CR\$ 1.442,00. $(1.103.683,00 \times 1,3075) / 1.000$.

3. Além de iniciar o ano-calendário de 1993 com o saldo da BC negativa da CSLL em valor errado, a autuada ainda deixou de efetuar neste ano-calendário, em diversos meses, as devidas correções monetárias mensais, adições e exclusões à esta BC, exigidas pela legislação tributária, que também alteraram os valores das BC calculadas mensalmente da CSLL. Tais divergências foram conforme segue:

Em relação a janeiro de 1993:

BC da CSLL calculada pela autuada: -Cr\$ 9.414.569,00;

BC da CSLL calculada pelo AFRFB : -Cr\$ 9.414.569,38; (bem próxima);

Em relação a fevereiro de 1993:

BC da CSLL calculada pela autuada: - Cr\$ 12.839.488,00;

BC da CSLL calculada pelo AFRFB : - Cr\$ 10.323.909,67; (divergente);*

Considerando então o Termo de Constatação Fiscal apresentado pelo AFRFB diligente, a partir deste mês de fevereiro de 1993, foram recalculados os valores mensais da correção monetária da conta LPA (Lucros/Prejuízos Acumulados), incluindo-se a correção do resultado mensal acumulado até o mês anterior, pois o cálculo deveria ter sido efetuado mensalmente, o que não foi feito pela autuada. Para cada novo valor mensal da correção monetária assim obtido, foi recalculado o próprio resultado contábil do mês corrente. Os valores expostos acima encontram-se devidamente demonstrados na planilha chamada de "RECÁLCULO DA LPA E DA CORREÇÃO MONETÁRIA DA LPA e RESULTADO AJUSTADO DA CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO", ficando ali perfeitamente demonstrados os critérios de cálculo utilizados, sendo que o valor mensal do lucro antes da CSLL encontra-se devidamente demonstrado na fl. 388 do processo, e que segue integralmente os pressupostos da legislação fiscal do período em questão, conforme consta no TCF do AFRFB diligente:

1) A partir do mês de fevereiro de 1993 até dezembro de 1995, recalculei os valores mensais da correção monetária da conta LPA, incluindo a correção do resultado mensal acumulado até o mês anterior. Para cada novo valor mensal da correção monetária assim obtido, recalculei o próprio resultado contábil do mês corrente. Assim procedendo, iterativamente mês a mês, elaborei as planilhas RECÁLCULO DA LPA E DA CORREÇÃO MONETÁRIA DA LPA e RESULTADO AJUSTADO DA CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO (ff. 381 a 384);

Considerando o acima, em relação aos meses de março a junho, tal recálculo altera as BC mensais da CSLL em valores, porém não tão expressivos, conforme abaixo:

Em relação a março de 1993:

CSLL calculada pela autuada: - Cr\$ 20.231.129,00;

CSLL calculada pelo AFRFB : - Cr\$ 14.777.658,57 (divergente);

Em relação a abril de 1993:

CSLL calculada pela autuada: - Cr\$ 30.824.106,00;

CSLL calculada pelo AFRFB : - Cr\$ 19.217.063,25 (divergente);

Em relação a maio de 1993:

CSLL calculada pela autuada : - Cr\$ 43.853.881,00;

CSLL calculada pelo AFRFB : - Cr\$ 22.787.570,36 (divergente);

Em relação a junho de 1993:

CSLL calculada pela autuada : - Cr\$ 65.377.326,00;

CSLL calculada pelo AFRFB : - Cr\$ 30.087.763,70 (divergente);

Em relação a julho de 1993:

CSLL calculada pela autuada: - Cr\$ 2.791.371.336,00;

CSLL calculada pelo AFRFB : - Cr\$ 38.716.212,28 (Muito divergente) (Valor constante na planilha á fl. 388 somado ao valor da adição (- Cr\$ 2.732.035.317.297,48 + Cr\$ 2.693.319.105.016,00 = Cr\$ 38.716.212,28) ;

Já neste mês de julho podemos observar uma divergência enorme entre o valor adotado pela autuada e o valor apurado pelo AFRFB diligente. Isto se deu porque o resultado apurado pela autuada considerou com dedução de sua base de cálculo, um valor de CR. \$ 2.700.762.616,00 (linha 36 da DIPJ), referente a outras despesas operacionais. Grande parte destas despesas operacionais foram o resultado da constituição de uma provisão para ajuste ao valor de mercado do sue estoque de imóveis. Este valor foi de CR\$ 2.693.319.105.016,00.

Porém, tais despesas são indedutíveis da base de cálculo em vista de sua natureza, e deveriam ter sido adicionadas para fins de cálculo da BC da CSLL. Tal fato distorceu significativamente o resultado. Neste caso, o AFRFB diligente adicionou ao lucro real do período este valor, correspondente a 62.941.045,65 UFIR, referente á "DESPESA DE CONSTITUIÇÃO DA PROVISÃO PARA AJUSTE DOS IMÓVEIS AO VALOR DO MERCADO". Sendo o valor da UFIR no mês de julho de 1993 no valor de Cr\$ 32.749,68, teremos o seguinte valor de adição: Cr\$ 32.749,68 X 62.941.045,65 UFIR = Cr\$ 2.061.299.103.902,89, bem próximo ao valor adicionado de Cr\$ 2.693.319.105,00, que já tem em si, também o valor da correção monetária da conta LPA.

Vejamos como constam estes fatos no TCF do AFRFB diligente:

c-) As provisões para ajuste de bens ao valor de mercado, constituídas em 07/1993 eram obrigatórias perante a legislação comercial (art. 183, Lei 6.404/76). Contudo, para fatos geradores ocorridos até 31/12/1995, essas provisões somente eram consideradas dedutíveis para apuração do lucro real ou da base de cálculo da CSLL se o valor de mercado fosse comprovado. Em resposta ao termo de intimação lavrado em 14/01/2005 (ff. 247), o contribuinte não apresentou qualquer documento mostrando a avaliação dos imóveis provisionados, não comprovando, portanto, que fez a provisão de maneira correta (f. 252, item 3).

A partir então deste mês, e em todos os meses subsequentes o AFRFB diligente adicionou ao valor do lucro líquido a parcela de despesa indedutível, alterando a BC da CSLL do mês.

Em relação a agosto de 1993:

BC da CSLL calculada pela autuada : - R\$ 953.446.068,00 (Negativa);

BC da CSLL calculada pelo AFRFB : R\$ 759.018.112,00 (positiva e divergente);

Em relação a setembro de 1993:

BC da CSLL calculada pela autuada: - R\$ 1.400.749.488,00 (Negativa) ;

BC da CSLL calculada pelo AFRFB : R\$ 1.128.985.100,00 (positiva e divergente);

Em relação a outubro de 1993:

CSLL calculada pela autuada: - R\$ 2.092.166.277,00 (Negativa) ;

CSLL calculada pelo AFRFB : R\$ 1.655.777.975,00 (positiva e divergente);

Em relação a novembro de 1993:

CSLL calculada pela autuada: - R\$ 2.634.488.819,00 (Negativa);

CSLL calculada pelo AFRFB : R\$ 1.823.665.236,00 (positiva e divergente);

Em relação a dezembro de 1993:

CSLL calculada pela autuada: - R\$ 4.035.352.858,00(Negativa) ;

CSLL calculada pelo AFRFB : R\$ 2.761.745.964,00 (positiva) -> (divergente);

Verificamos que, a partir do mês de julho de 1993, conforme cálculos do AFRFB diligente, a BC da CSLL passa a ser positiva, e não negativa conforme os cálculos da autuada. Isto se deu porque o AFRFB diligente efetuou a adição ao lucro líquido da despesa com a constituição das provisões para ajuste dos imóveis ao valor do mercado, indevidamente excluída pela autuada, conforme constante no Termo de Constatação Fiscal, e transcrito abaixo:

5) No mês de julho de 1993, adicionei ao lucro líquido do exercício para fins de obtenção da base de cálculo da CSLL o valor da despesa com a constituição das provisões para ajuste dos imóveis ao valor de mercado. Tal operação é correta tendo em vista a natureza indedutível dessas provisões e foi registrada na planilha EVOLUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL APURADA EM DILIGÊNCIA (f. 389);

6) Nos meses de agosto de 1993 a setembro de 1994, adicionei ao lucro líquido do exercício, para fins de obtenção da base de cálculo da CSLL, o valor das despesas de correção monetária das provisões para ajuste dos imóveis ao valor de mercado. Tal operação é devida tendo em vista a natureza indedutível dessas provisões e foi registrada na planilha EVOLUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL APURADA EM DILIGÊNCIA (f. 389);

Efetuada todas as alterações acima, todas elas baseadas nos documentos apresentados pela autuada durante o procedimento fiscal de diligência, teremos que a BC da CSLL ao final do ano-calendário de 1993, foi alterada conforme abaixo:

de: Cr\$ 1.222.193.666.398,29 (negativa);

para: Cr\$ 2.761.745.964,00 (positiva).

Todos os valores acima, e os critérios adotados para seu cálculo, ficam claramente demonstrados na planilha "COMPOSIÇÃO DO LUCRO LÍQUIDO ANTES DA CSLL CONFORME APURADO EM DILIGENCIA" (fl. 388) e na planilha "EVOLUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL APURADA EM DILIGENCIA" (fl. 389).

Assim, ao final do ano de 1993, chegam-se aos seguintes valores da BC Acumulada do ano (Em Cruzeiros Reais):

BC Acumulada utilizada pela autuada: - CR\$ 1.227.003.653.8025,00 (negativa)

BC Acumulada calculada pelo AFRFB diligente: CR\$ 14.918.679,58 (positiva).

9.3. Em relação ao ano-calendário de 1994

1. Em relação a este ano-calendário, inúmeros erros também foram encontrados na planilha apresentada pela autuada, que comprometeram sobremaneira seus elementos de prova. Os elementos e valores não considerados pela autuada em seus cálculos, foram, de acordo com o TCF do AFRF diligente, conforme segue:

1) A partir do mês de fevereiro de 1993 até dezembro de 1993, recalculei os valores mensais da correção monetária da conta LPA, incluindo a correção do resultado mensal acumulado até o mês anterior. Para cada novo valor mensal da correção monetária assim obtido, recalculei o próprio resultado contábil do mês corrente. Assim procedendo, iterativamente mês a mês, elaborei as planilhas RECÁLCULO DA LPA E DA CORREÇÃO MONETÁRIA DA LPA e RESULTADO AJUSTADO DA CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO (ff. 381 a 384);

2) No mês de setembro de 1994, procedi à reversão das provisões para ajuste dos bens imóveis ao valor de mercado, levando-as a resultado. Essa operação, diferente da operada pelo contribuinte, que procedeu a um simples ajuste da conta LPA, é a operação correta para desconstituição de provisões indedutíveis. Tal medida justificase tendo em vista que o contribuinte não comprovou o valor de mercado dos imóveis, conforme exigido pela legislação tributária, para que as provisões fossem consideradas dedutíveis. Essa retificação foi registrada na planilha RECEITA OPERACIONAL AJUSTADA (EXCETO RECEITA IMÓVEIS VENDIDOS) (f. 385);

3) No mês de novembro de 1994, procedi à eliminação da receita financeira lançada para compensar o montante de despesas financeiras de juros diferido naquele mês.

Complementarmente a essa operação, efetuei o recálculo das despesas de juros que poderiam ser levadas a resultado nos meses de janeiro a novembro de 1994 descontando das despesas incorridas o valor diferido em novembro de 1994 distribuído proporcionalmente nesses meses, conforme demonstrado na planilha de f. 380. Essas retificações foram registradas nas planilhas RECEITA OPERACIONAL AJUSTADA (EXCETO RECEITA IMÓVEIS VENDIDOS) e DESPESA OPERACIONAL AJUSTADA (EXCETO CUSTO IMÓVEIS VENDIDOS) (ff. 385 e 386);

4) Nos meses de fevereiro a dezembro de 1994 e no ano calendário de 1995, acrescentei ao resultado da correção monetária do balanço a receita de correção monetária da conta DESPESAS DE EXERCÍCIOS FUTUROS, cujo saldo foi sendo incrementado pelas despesas mensalmente diferidas de janeiro a novembro de 1994, conforme calculadas na planilha de f. 380. Esses acréscimos foram registrados na planilha RESULTADO AJUSTADO DA CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO (ff. 383 e 384);

6) Nos meses de agosto de 1993 a setembro de 1994, adicionei ao lucro líquido do exercício, para fins de obtenção da base de cálculo da CSLL, o valor das despesas de correção monetária das provisões para ajuste dos imóveis ao valor de mercado. Tal operação é devida tendo em vista a natureza indedutível dessas provisões e foi registrada na planilha EVOLUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL APURADA EM DILIGÊNCIA (f. 389);

7) No mês de setembro de 1994, exclui do lucro líquido do exercício, para fins de obtenção da base de cálculo da CSLL, o valor da receita operacional pela reversão das provisões para ajuste dos imóveis ao valor de mercado. Tal operação é devida tendo em vista a natureza indedutível dessas provisões e foi registrada na planilha EVOLUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL APURADA EM DILIGÊNCIA (f. 389);.

2. Considerando então todas estas alterações, chegamos aos seguintes valores das BC no ano-calendário de 1994:

Em relação a janeiro de 1994:

BC da CSLL calculada pela autuada: - CR\$ 466.174.200,00) (negativa);

BC da CSLL calculada pelo AFRFB : CR\$ 4.436.857.058,00; (positiva);

Em relação a fevereiro de 1994:

CSLL calculada pela autuada: - CR\$ 854.968.746,00 (negativa); ;

CSLL calculada pelo AFRFB : CR\$ 6.227.108.148,00; (positiva);

Em relação a março de 1994:

CSLL calculada pela autuada: - CR\$ 1.564.764.885,00; (negativa);

CSLL calculada pelo AFRFB : CR\$ 10.325.799.304,00; (positiva);

Em relação a abril de 1994:

CSLL calculada pela autuada: - CR\$ 2.640.481.540,00; (negativa);

CSLL calculada pelo AFRFB : CR\$ 13.408.897.561,00; (positiva);

Em relação a maio de 1994:

CSLL calculada pela autuada: - CR\$ 4.157.043.905,00; (negativa);

CSLL calculada pelo AFRFB : CR\$ 19.227.790.305,00; (positiva);

Em relação a junho de 1994:

CSLL calculada pela autuada: - CR\$ 7.160.646,00,00; (negativa);

CSLL calculada pelo AFRFB : CR\$ 29.284.841.452,00; (positiva);

Em relação a julho de 1994:

Divide por 2.750 devido á mudança de moeda do Cruzeiro Real para o Real:

CSLL calculada pela autuada: - R\$ 828.759,00; (negativa);

CSLL calculada pelo AFRFB : R\$ 2.403.616,00; (positiva);

Em relação a agosto de 1994:

BC da CSLL calculada pela autuada: - R\$ 1.291.777,00; (negativa);

BC da CSLL calculada pelo AFRFB : R\$ 2.403.616,00; (positiva);

Em relação a setembro de 1994:

Neste mês foi efetuado pelo AFRFB a reversão das provisões para ajuste dos bens imóveis ao valor do mercado, levando-as ao resultado do período.

(vide planilhas RECEITA OPERACIONAL AJUSTADA).

BC da CSLL calculada pela autuada: - R\$ 626.822,00; (negativa);

BC da CSLL calculada pelo AFRFB : R\$ 1.453.243,00; (positiva);

Em relação a outubro de 1994:

BC da CSLL calculada pela autuada: - R\$ 748.841,00 (negativa);

BC da CSLL calculada pelo AFRFB : - R\$ 205.095,00; (negativa);

Em relação a novembro de 1994:

Neste mês foi efetuado pelo AFRFB a eliminação da receita financeira apurada para compensação do montante de despesas de juros diferido naquele mês.

(vide planilhas RECEITA OPERACIONAL AJUSTADA)

BC da CSLL calculada pela autuada : - R\$ 3.680.374,00; (negativa);

BC da CSLL calculada pelo AFRFB : - R\$ 193.107,00 (negativa);

Em relação a dezembro de 1994:

BC da CSLL calculada pela autuada: - R\$ 472.499,00; ; (negativa);

BC da CSLL calculada pelo AFRFB : - R\$ 360.518,00; (negativa);

Efetuada então todas estas alterações, assim ficaram as bases de cálculo acumuladas da CSLL ao final do ano de 1994, já convertidas para Reais:

BC Acumulada utilizada pela autuada: - R\$ 5.547.390.818,00 (negativa)

BC Acumulada calculada pelo AFRFB diligente: R\$ 773.914,76 (negativa).

9.4. Em relação ao ano-calendário de 1995

1. Em relação a este ano-calendário, praticamente não houve erro encontrado na planilha apresentada pela autuada, pois o valor nela constante é praticamente idêntico ao valor encontrado pelo AFRFB-Diligente. Os valores são conforme explicado segue:

BC da CSLL calculada pela autuada: - R\$ 8.112.530,00;

BC da CSLL calculada pelo AFRFB : - R\$ 8.111.322,00; (negativa);

2. Pelo exposto, ao final do ano de 1995, ficaram assim as BC Acumuladas da CSLL:

BC Acumulada utilizada pela autuada: - R\$ 5.525.573.971,00 (negativa)

BC Acumulada calculada pelo AFRFB diligente: R\$ 9.059.073,80 (negativa).

10. Por tudo o que foi exposto acima, concluiu o AFRFB-diligente que a real base de cálculo negativa da CSLL da autuada, no ano de 1995, foi de R\$ 8.111.332,00, sendo o saldo negativo acumulado da mesma, na data de 31/12/1995, era de R\$ 9.059.073,80, conforme apurou o auditor diligente, e não de R\$ 120.162.010,64, conforme constava na linha 20 da ficha 11 da DIPJ/97, apresentada à RFB pela autuada, e que foi inicialmente glosado, e nem de R\$ 5.525.573.971,00, conforme consta nos demonstrativos apresentados pela autuada em sua impugnação.

11. Observar que os valores plasmados no sistema SAPLI, após a autuação e após o julgamento da DRJ, quedou-se no valor de R\$ 9.059.060,24, havendo uma insignificante divergência com o valor do item acima, e que em nada interfere no mérito desta lide.

Tendo retornado o processo à DRJ-Campinas, a mesma efetuou seu julgamento sobre o caso, mantendo integralmente os valores apurados pelo AFRFB-diligente.

Em sede recursal, reclama pela necessidade de reforma da decisão de piso, com base nos seguintes argumentos: i) as bases negativas apuradas somente foram consideradas pela autoridade lançadora a partir de 1997; ii) incorreção quanto ao preço de aquisição do imóvel, apontado pela fiscalização um valor 108 vezes superior ao real; iii) existência de empréstimos em moeda estrangeira, não considerados pela fiscalização; iv) impossibilidade de alteração dos valores das bases negativas apuradas, desde de que "consolidados" os respectivos valores quando da "homologação" da declaração de ajuste de 1995; e, v) insubsistência do lançamento.

Em resposta à diligência, sobreveio a informação fiscal de fls. 200/202 e 636, sobre a qual a Recorrente foi instada a se manifestar (fl. 215) e ficou-se inerte.

Era o essencial a ser relatado.

Passo a decidir

Voto

Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, por isso, dele tomo conhecimento.

Atendendo à solicitação da diligência, a autoridade fiscal conferiu as informações constantes deste processo, a fim de aferir os critérios adotados para fins de definição do valor das despesas de correção monetária das provisões para ajuste dos imóveis a valor de mercado, principalmente em razão da alegação do contribuinte das variações equivalentes a quase 108 vezes o preço de aquisição do imóvel Fazenda São José.

Assim, objetivando investigar a verdade material acerca da alegação da Recorrente de que possuía base de cálculo negativa acumulada de períodos anteriores, passíveis de compensação em períodos futuros, que, inclusive, constavam em suas DIPJ de anos anteriores, e que esta base de cálculo negativa acumulada atingiria o valor de R\$ 5.525.573.971,00, na data de 31/12/1996, ou seja, mais de 5 bilhões de reais, que seria a base de cálculo negativa atualizada desde o ano-calendário de 1992 e expressa nas DIPJ dos anos posteriores, a autoridade fiscal reanализou a contabilidade dela, naquilo que lhe foi fornecido e possível de localização nos sistemas da RFB com o fito de buscar a origem da constituição e chegou as seguintes conclusões:

Do resultado da diligência, importante transcrever o seguinte trecho conclusivo:

4. Em atenção ao despacho de fl. 164, que converteu o julgamento do presente processo em diligência, o mesmo ficou-se suspenso até o retorno do processo 13884.004232/2001-70, referente ao ano-calendário de 1996, e também do processo 13884.002706/2002-20, referente ao ano-calendário de 1997, com a devida diligência realizada, tendo em vista que a solução desta lide é diretamente dependente da solução daqueles processos, por serem eles anteriores a este, e tratar da mesma base de cálculo acumulada da CSLL.

5. Considerando então já terem sido efetuadas as devidas diligências em relação aos anos-calendários de 1996 e de 1997, e acreditando terem sido geradas todas as informações necessárias e suficientes para a solução daqueles casos, ou seja, referente à base de cálculo acumulada da CSLL até a data de 31/12/1997, resta apenas, neste relatório, a realização das informações relativas ao ano-calendário de 1998, para que se tornem estes autos prontos e acabados para o seu julgamento.

6. Assim sendo, passamos a esclarecer os critérios e os fatos relativos apenas ao ano-calendário de 1998.

7. Foi verificado que o sistema SAPLI, que já havia sido alterado em ano anterior, por força do lançamento plasmado no processo de n. 13.884.004232/2001-70, detinha um saldo negativo acumulado da base de cálculo da CSLL na data de 31/12/95, no valor de R\$ 9.059.073,80. Em relação ao ano calendário de 1996, observa-se que a autuada apresentou uma base de cálculo negativa no valor de R\$ 21.816.847,57, valor este sobre o qual não houve qualquer alteração. Portanto, assim ficou o saldo negativo da base de cálculo da CSLL na data de 31/12/1996:

Saldo em 31/12/1995 : R\$ 9.059.073,80;

CSLL negativa em 1996 : R\$ 21.816.847,57;

CSLL negativa em 1997 : R\$ 1.799.767,70.

Saldo em 31/12/1997 : R\$ 32.672.689,07

8. Considerando então que a autuada, em sua DIPJ/99, utilizou-se de um saldo acumulado da base de cálculo de cálculo negativa da CSLL em 31/12/97, de R\$ 185.745.626,97, notou-se que o valor utilizado no ano-calendário de 1998 foi R\$ 162.625.010,64 maior que o possível de ser utilizado. Foi então este valor a maior glosado através destes autos, restando ainda à autuada, naquela data de 31/12/97, um saldo da base de cálculo de períodos anteriores, somada à do período de 1997 (no valor negativo de R\$ 1.799.767,70), no valor de R\$ 23.616.615,55 (Saldo da base de cálculo negativa acumulada na data de 31/12/1997), conforme ficou detalhado na fl. 05, que espelha o demonstrativo do SAPLI após as alterações efetuadas.

9. Ocorre porém que, após ter sido efetuada a diligência solicitada pela DRJ, nos autos do processo de n. 13884.004232/2001-70, e cujo Relatório Fiscal do Fiscal diligente encontra-se anexada também naqueles autos, e de acordo com o acórdão exarado nestes autos, pela DRJ-Campinas, às fls. 53 a 68, o saldo da base de cálculo negativa em 31/12/1996, quedou-se alterada para R\$ 30.875.907,81, com o julgamento procedente da glosa da R\$ 162.129.010,64, tendo como consequência também a redução do saldo de 31/12/1997, para R\$ 32.675.675,51.

10. Considerando-se então o exposto acima, e considerando ainda a ocorrência da base de cálculo negativa da CSLL no ano-calendário de 1998, no valor de R\$ 1.475.402,64, o saldo final da base de cálculo negativa acumulada na data de 31/12/98 quedou-se em R\$ 34.151.078,15.

No que se refere à alegação de quanto à impossibilidade de alteração dos valores das bases negativas apuradas, desde de que "consolidados" os respectivos valores quando da "homologação" da declaração de ajuste de 1995, observo que não merece reparos a decisão da DRJ, ao afastar a ocorrência da decadência, isto porque não se pode aplicar uma regra decadencial do direito de o Fisco constituir o crédito tributário, seja o art. 173, I, ou o art. 150, § 4º, ambos do CTN, para limitar no tempo o direito de o Fisco verificar se o contribuinte tem saldo de prejuízo fiscal.

Tal dispositivo trata de lançamento por homologação, ou seja, quando o contribuinte tem a obrigação de antecipar o pagamento do tributo antes de qualquer ação fiscal. A regra do § 4º apenas estipula um prazo para o Fisco verificar se o pagamento foi feito em conformidade com a legislação, sob pena de considerá-lo tacitamente homologado.

No caso a “homologação de base negativa/prejuízo fiscal” após 5 anos da apresentação de sua declaração não tem esse condão de equivalência a pagamento em congruência com parâmetros hermenêuticos da norma em tela.

No que se refere à decadência, o art. 173, I, também não socorre a Recorrente, o art. 173 estipula prazo para o Fisco constituir o crédito tributário, não para reconhecer direitos de contribuintes (ou expectativas de direitos, sem querer entrar nesse debate no momento). Esse talvez seja o maior equívoco daqueles que falam em decadência tributária do lançamento que reduz saldo de prejuízo fiscal/base negativa. É um erro conceitual do que seja decadência. A decadência decorre de uma inércia do titular no gozo de um direito potestativo, assim, quando falamos do direito de constituir o crédito tributário – que é um direito potestativo – a inércia do Fisco por um determinado prazo, faz com que tal direito pereça, evento que chamamos de decadência tributária, seja pela regra do art. 173, I ou do art. 150, § 4º, ambos do CTN.

Ora, quando estamos tratando de prejuízo fiscal ou base negativa, o titular do direito (ou da mera expectativa de direito) não é o Fisco, mas o contribuinte. Assim, como falar em inércia do Fisco se o gozo do direito que nasceu com a apuração da base negativa/prejuízo fiscal (compensação com tributos futuros) depende apenas de seu titular, o contribuinte.

Desse modo se a inércia do contribuinte em gozar do seu direito – compensação do prejuízo fiscal/base negativa – não perece, não há como falar em perecimento do Fisco em verificar a existência de tal direito.

Por essas razões, voto por afastar a preliminar de decadência apontada.

Quanto ao protesto pela produção de prova pericial, também entendo como suprida, já que durante todo o procedimento de diligência, os trabalhos realizados pela autoridade fiscal ocorreram no sentido da busca da verdade material, com intimações à Recorrente para apresentação de documentos e provas que entendesse necessárias para demonstração do direito reclamado, tendo ela sequer conseguido anexar aos autos as declarações dos anos calendários de 1992 e 1993, com carimbo de recepção nos respectivos, onde estaria escriturada a origem de seu crédito, com a constituição do próprio crédito, tendo a autoridade fiscal ainda solicitado-lhe outros documentos contábeis a lhes suprir as vezes, no sentido de demonstrar a origem do crédito, portanto, também refuto o argumento e a eventual nulidade decorrente de tal alegação.

Quanto ao mérito, diante das conclusões obtidas pela diligência e na ausência de manifestação posterior por parte do contribuinte, descabem as alegações da Recorrente relativas as bases negativas apuradas que somente teriam sido consideradas pela autoridade lançadora a partir de 1997, isto porque, conforme verificado, no relatório da diligência, na busca da verdade material, houve a recomposição das bases negativas utilizadas de CSLL desde o ano de 1992, quando chegou-se ao resultado da sua inexistência pela falta de adição do valor da correção monetária ao lucro do exercício, razão pela qual, afasto a alegação.

Neste seguir, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário, e ratificar o saldo da base de cálculo negativa em 31/12/1996, para R\$ 30.875.907,81, com o julgamento procedente da glosa da R\$ 162.129.010,64, tendo como consequência também a redução do saldo de 31/12/1997, para R\$ 32.675.675,51, nos termos do resultado da diligência.

(assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin