



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

Processo n° 15504.724965/2014-00
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1402-002.528 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de maio de 2017
Matéria IRPJ
Recorrentes APERAM BIOENERGIA LTDA (nova razão social de ARCELORMITAL BIOENERGIA LTDA)
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

PREJUÍZO FISCAL. BASE DE CÁLCULO NEGATIVO DE CSLL. SALDOS.

O Contribuinte tem o dever legal de controlar no LALUR os prejuízos fiscais/bases de cálculo negativas de CSLL de anos anteriores, o que envolve, também, controlar os valores decorrentes dos resultados das ações fiscais já realizadas pela Receita Federal do Brasil - RFB. A inexistência de decisão definitiva em processos que tratam de autuações anteriores, que implicaram alteração no saldo de prejuízo fiscal e/ou de base de cálculo negativa de CSLL, não impede que a autuação seja feita com o aproveitamento do saldo alterado.

PREJUÍZO FISCAL DEMAIS ATIVIDADES. COMPENSAÇÃO COM LUCRO REAL ATIVIDADE RURAL. POSSIBILIDADE.

Nos termos da legislação que rege a tributação do resultado da atividade rural, eventual prejuízo fiscal apurado em outra atividade pode ser compensado com o resultado de atividade rural, com a trava de 30%.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2008, 2009

PREJUÍZO FISCAL. BASE DE CÁLCULO NEGATIVO DE CSLL. SALDOS.

O Contribuinte tem o dever legal de controlar no LALUR os prejuízos fiscais/bases de cálculo negativas de CSLL de anos anteriores, o que envolve, também, controlar os valores decorrentes dos resultados das ações fiscais já realizadas pela Receita Federal do Brasil - RFB. A inexistência de decisão definitiva em processos que tratam de autuações anteriores, que implicaram alteração no saldo de prejuízo fiscal e/ou de base de cálculo negativa de

CSLL, não impede que a autuação seja feita com o aproveitamento do saldo alterado.

PREJUÍZO FISCAL DEMAIS ATIVIDADES. COMPENSAÇÃO COM LUCRO REAL ATIVIDADE RURAL. POSSIBILIDADE.

Nos termos da legislação que rege a tributação do resultado da atividade rural, eventual prejuízo fiscal apurado em outra atividade pode ser compensado com o resultado de atividade rural, com a trava de 30%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, e, em relação ao recurso voluntário, rejeitar o pedido de sobrestamento do seu julgamento e as preliminares de nulidade e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luís Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

APERAM BIONERGIA LTDA recorre a este Conselho, com fulcro no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, objetivando a reforma do acórdão nº 07-37.813 da 3ª Turma da Delegacia de Julgamento em Florianópolis que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada.

O Presidente do colegiado *a quo* recorre de ofício a este Conselho, com fulcro no art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972, c/c , art. 1º da Portaria MF nº 63, 03 de janeiro de 2008, haja vista o acórdão de origem ter exonerado o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa em valor total superior a R\$ 1.000.000,00.

Por bem refletir o litígio até aquela fase, adoto o relatório da decisão recorrida, complementando-o ao final:

*Trata o presente processo de impugnação ao Auto de Infração que exige da interessada supra identificada, o recolhimento da importância de **R\$ 27.228.161,22** a título de **Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ**, relativo a fato gerador anual ocorrido em 31/12/2011, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora.*

Consta no referido Auto de Infração que o lançamento do IRPJ, apurado sob as regras do Lucro Real Anual, decorre de:

001. SALDO INSUFICIENTE COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO DA ATIVIDADE RURAL COM RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL

O sujeito passivo compensou prejuízos da atividade rural em montante superior ao saldo desse prejuízo, conforme demonstrativos de apuração e no relatório fiscal anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2011	108.912.644,89	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2011:

Art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247 e 250, inciso III, 251, 509 e 510 do RIR/99

*Também foi lavrado Auto de Infração a título de **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL**, da ordem de **R\$ 8.153.931,93**, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora. Consta no referido Auto:*

001. SALDO INSUFICIENTE COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA ATIVIDADE RURAL COM RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL

O sujeito passivo compensou base de cálculo negativa da atividade rural de períodos anteriores em montante superior ao saldo existente, conforme detalhamentos nos demonstrativos de apuração e no relatório fiscal anexo.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Apurado (R\$)</i>	<i>Multa (%)</i>
<i>31/12/2011</i>	<i>90.599.243,67</i>	<i>75,00</i>

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2011:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com redação dada pelo art.2º da Lei n. 8.034/90; art.57 da Lei n. 8.981/95, com as alterações do art.1º da Lei n.9.065/95; art.16 da Lei n. 9.065/95; art.1º da Lei n. 9.316/96.

Art. 1º da Lei n. 9.316/96

Art.37 da Lei n. 10.637/02

Art.3º da Lei n. 7.689/88, com redação dada pelo art.17 da Lei n. 11.727/08.

*Como parte integrante dos Autos de Infração, o **Termo de Verificação Fiscal**, do qual extraímos o seguinte, resumidamente:*

- que diante de compensação em excesso de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa de CSLL na DIPJ 2012/2011, a Contribuinte foi intimada a apresentar os esclarecimentos necessários;*

- em atendimento, a Contribuinte informou que utilizou o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa de CSLL que se encontravam registrados em seu LALUR, em 31/12/2010, da ordem de R\$ 134.036.122,26 e de R\$ 131.240.864,46, respectivamente;*

- que em pesquisa promovida pela Fiscalização, constatou-se que os prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL de períodos anteriores foram ajustados em face de autuações fiscais acompanhadas nos processos administrativos 10680.020361/2007-07 (IRPJ, anos de 2002 a 2005), 10680.020362/2007-43 (CSLL, anos de 2002 a 2005) e processo de nº 10680.726808/2012-12 para o ano de 2007 (IRPJ e CSLL);*

- que o Contribuinte não havia procedido, em seu LALUR, as alterações demandadas naqueles processos, nos saldos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa de CSLL (atividades em geral e rural);*

• *intimada a esclarecer por que não fez as alterações, a Contribuinte informou que não as fez porque não concordava com as autuações que culminaram na diminuição dos saldos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa de CSLL; acrescentou, ainda, que não havia julgamento definitivo do mérito naqueles processos, por isso manteve os saldos em seus livros fiscais;*

Nas palavras do autuante:

Considerando que a Arcelor não concordou com as autuações efetuadas pela Receita Federal e levando também em conta o fato de que ela impugnou os lançamentos em questão, a empresa deveria ter procedido em seus registros os mesmos ajustes de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL feitos pela fiscalização nas autuações citadas e posteriormente, caso obtivesse decisão favorável na lide que se seguiu, ajustar novamente os seus saldos a compensar e não simplesmente ignorar os ajustes efetuados em seu benefício.

Procedendo da forma como fez a Arcelor se beneficiou indevidamente das compensações efetuadas pela fiscalização nos processos mencionados, já que estes valores diminuíram os montantes lançados nos autos de infração referentes aos anos de 2002 a 2007 e estes mesmos valores foram utilizados novamente pela empresa para diminuir o lucro real e a base de cálculo de CSLL relativos ao ano de 2011.

• *informa a Fiscalização que os lançamentos tributários relativos aos processos anteriormente mencionados foram (todos) mantidos integralmente na 1ª instância administrativa, sendo que os dois primeiros (supra mencionados) já tiveram decisão favorável para a União em julgamento de segunda instância, junto ao CARF;*

• *a Fiscalização elaborou planilhas para mostrar o verdadeiro saldo de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa de CSLL de que a Contribuinte poderia dispor;*

• *a Fiscalização, após seus exames nos livros fiscais, concluiu que a Contribuinte compensou R\$ 131.402.806,98 de prejuízo fiscal da **atividade rural**, com o resultado da atividade rural, porém só possuía saldo de R\$ 22.490.162,09; (a diferença está sendo ora tributada)*

• *a Fiscalização, após seus exames nos livros fiscais, concluiu que a Contribuinte compensou R\$ 128.387.198,14 de **base de cálculo negativa de CSLL, atividade rural**, com o resultado da atividade rural, porém só possuía saldo de R\$ 37.787.954,47; (a diferença está sendo ora tributada)*

• a Fiscalização verificou que a Contribuinte ainda detinha saldo de prejuízos fiscais das **atividades em geral** da ordem de R\$ 28.154.944,77;

• a Fiscalização verificou que a Contribuinte ainda detinha saldo de base de cálculo negativa de CSLL das **atividades em geral** da ordem de R\$ 14.162.851,05;

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada dos Autos de infração, a Contribuinte apresentou sua impugnação que a seguir se resume:

- 3. ERRO DE CÁLCULO. NÃO UTILIZAÇÃO DO SALDO DE PREJUÍZO FISCAL E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA REFERENTE À ATIVIDADES GERAIS

- que a Fiscalização ao fazer a reformulação do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL com base nas autuações de anos anteriores, por algum motivo, que não foi justificado nos autos, não utilizou o saldo a compensar da atividade geral;

- que apenas utilizou o saldo de atividade rural para compensar os lucros apurados de atividade rural; ou seja, o IR e CSLL apurados, deveriam ainda ser reduzidos pela utilização do prejuízo fiscal e base negativa de CSLL referente à atividade geral, que conforme planilha da fiscalização é no montante de R\$ 28.154.944,77 referentes ao prejuízo fiscal e R\$ 14.162.851,05 para a base negativa de CSLL;

- que não há qualquer limitação na legislação que impeça a compensação do prejuízo da atividade geral com lucro da atividade rural, desde que observada a trava de 30%; que seria o que consta na IN SRF n. 257/2002;

- portanto, independente do prosseguimento ou não do presente Auto de Infração, mostra-se imperiosa a reapuração do tributo lançado de forma que seja utilizada também os saldos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL referentes às atividades gerais na compensação do lucro real;

- 4. DA IMPOSSIBILIDADE DE AUTUAÇÃO DO TRIBUTO COBRADO ANTES DO JULGAMENTO FINAL DOS PTAS Nº 10680.020361/2007-07; 10680.020362/2007-43 e 10680.726808/2012-12. INSUBSISTÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. MOTIVAÇÃO EQUIVOCADA DA FISCALIZAÇÃO.

- que a Fiscalização, ao narrar o posicionamento atual dos referidos processos reconhece que todos estão ainda em discussão; ou seja, estão pendentes de julgamento;

- pergunta o que ocorrerá com o presente feito se a impugnante obtiver sucesso nos Recursos apresentados naqueles casos;

- entende a Impugnante que enquanto não houver julgamento definitivo do mérito dos PTAs já mencionados, os saldos deveriam ser mantidos em seus livros fiscais;

- obviamente, caso os PTAs que servem de fundamento para este se encerrem de forma definitiva e desfavorável, o contribuinte prontamente irá quitar o crédito tributário que ficará em aberto nos presentes autos e procederá aos ajustes devidos em sua escrita fiscal; não é este o ponto que está em discussão;

- se o crédito tributário não está definitivamente constituído, não há que se falar em reconstituição do saldo de prejuízos fiscais, pois não há definitividade no pronunciamento, bem como adotar o posicionamento desejado pela Fiscalização, manu militari, levaria a um prejuízo completo do contribuinte, pois prescreveria o eventual tributo pago, caso não aproveitado o saldo de prejuízo fiscal ou de base negativa;

5. NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DA MULTA APLICADA. LANÇAMENTO QUE SÓ PODE SER ADMITIDO COMO PREVENTIVO DE DECADÊNCIA.

- se não acatada a nulidade anteriormente mencionada esta autuação somente poderia ser salva e aceita pelos órgãos de julgamento da instância administrativa se tomada como um lançamento preventivo de decadência, o que impõe necessariamente a exclusão da multa lançada;

- que neste caso apenas não houve a reformulação do prejuízo fiscal e base negativa de CSLL porque as autuações que impuseram esta reformulação não se encontram, definitivamente julgadas; ou seja, a obrigação tributária ali lançada encontra-se suspensa; não há mora do contribuinte, mas sim uma situação não definitiva, em que ainda não há qualquer obrigação para seu cumprimento;

- o contribuinte não pode jamais arcar com uma multa de caráter punitiva, por simplesmente dar cumprimento a um dispositivo do CTN, por não acatar uma ordem da fiscalização sem o devido processo legal ou mesmo porque o lançamento ainda não está definitivamente constituído;

6. DA NECESSIDADE DE SUSPENSÃO DO PRESENTE FEITO ATÉ O JULGAMENTO FINAL DOS PTAS 10680.020361/2007-07; 10680.020362/2007-43 e 10680.726808/2012-12.

- que aceitar o prosseguimento dos presentes autos, acabará antecipando o julgamento de três processos não definitivamente julgados; aqui é exigido um crédito que pode

a qualquer momento ser reformulado e apenas com fundamento em processos não definitivamente julgados;

- prosseguir com a presente cobrança é uma execução provisória despida de título líquido e exequível, uma vez que a discussão de mérito do crédito tributário sequer findou no âmbito administrativo, fato que implicaria em causa de suspensão do crédito tributário, nos termos do art.151, III, do CTN;

No tópico 7. DA EFETIVA EXISTÊNCIA DO PREJUÍZO FISCAL E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL UTILIZADOS PELA IMPUGNANTE NO ANO-CALENDÁRIO DE 2001, a Impugnante narra os acontecimentos - e segundo a Contribuinte, ainda que aqui não se opere a discussão -, que impulsionaram os autos de infração naqueles três processos administrativos fiscais, que aqui deixa de se proceder a sua descrição, em função do decidido no presente Voto.

Analisando a impugnação apresentada o colegiado *a quo* julgou-a parcialmente procedente reduzindo a base de cálculo por entender ser possível a compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de períodos anteriores relativos às “atividades em geral” com o lucro líquido da atividade rural apurado no lançamento de ofício.

A Recorrente foi intimada da decisão em 10 de dezembro de 2015 (fl. 1082), apresentado recurso voluntário de fls. 1085-1105 em 05 de janeiro de 2016. Em resumo, reafirma os termos de sua impugnação, trazendo argumentos também em relação à suposta nulidade da decisão de primeira instância. Em apertada síntese, são essas as alegações contidas no recurso:

- a suposta insuficiência de saldo de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL se deu em razão de lançamentos anteriores, todos em curso e não definitivamente julgados na data da lavra dos autos de infração ora guerreados, ou seja, todos com exigibilidade suspensa, havendo ofensa ao devido processo legal também em razão de o procedimento adotado supostamente não ter guarida na legislação;

- os autos de infração teriam se baseado em uma situação presumida, qual seja, a solução definitiva nos processos administrativos em curso referentes às apuração de irregularidades na escrita contábil e fiscal da Recorrente durante os anos de 2002 a 2007 (processos 10680.020361/2007-07, 10680.020362/2007-43 e 10680.726808/2012-12);

- exigir que o contribuinte retificasse o Lalur para refletir o resultado de autuações cujas lides administrativas ainda não haviam sido finalizadas, exigiria do contribuinte ter que recolher tributos que poderiam ser indevidos;

- que mesmo que o lançamento fosse realizado para evitar a decadência, haveria alteração da motivação do auto de infração, o que seria vedado por lei aos órgãos julgadores;

- do não cabimento da multa de ofício: o contribuinte não poderia ser penalizado por simplesmente não acatar uma ordem da fiscalização sem o devido processo legal ou mesmo porque o lançamento ainda não estava definitivamente constituído;

Processo nº 15504.724965/2014-00
Acórdão n.º **1402-002.528**

S1-C4T2
Fl. 1.135

- a necessidade de suspensão do presente feito até o julgamento final dos processos prejudiciais;

- ao final, discorreram sobre suas razões de defesa em todos os processos prejudiciais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

1 ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e assinado por procurador devidamente habilitado. Preenchidos os demais pressupostos admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

Em razão do montante de tributos e juros exonerados, o Presidente do colegiado *a quo* recorre de ofício a este Conselho, com fulcro no art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972, *c/c* , art. 1º da Portaria MF nº 63, 03 de janeiro de 2008, haja vista o acórdão de origem ter exonerado o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa em valor total superior a R\$ 1.000.000,00.

Mesmo considerando-se que a Portaria MF nº 63, de 09 de janeiro de 2017, fixou novo patamar de exoneração de tributo e encargos de multa em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 para fins de interposição de recurso de ofício, os valores envolvidos no cancelamento parcial da exigência continuam a impor sua reanálise por esta Corte Administrativa. Por essas razões, conheço também do recurso de ofício.

2 RECURSO VOLUNTÁRIO**2.1 MÉRITO**

Segundo a Recorrente, teria havido cerceamento do direito de defesa porque os autos de infração foram lavrados antes da decisão administrativa definitiva nos processos prejudiciais 10680.020361/2007-07, 10680.020362/2007-43 e 10680.726808/2012-12.

Antes de mais nada, convém ressaltar o andamento dos processos prejudiciais, conforme consulta:

Processo	Julgamento do Recurso Voluntário		Julgamento do Recurso Especial	
	Acórdão	Resultado	Acórdão	Resultado
10680.020361/2007-07	1301-000.556	Negado Provimento	9101-002.214	Negado Provimento
10680.020362/2007-43	1301-00.647	Negado Provimento	Rec. Espec. Contribuinte pendente de julgamento - Em pauta para sessão de 09/05/2017	
10680.726808/2012-12	1401-001.791 - Acórdão não formalizado	Negado Provimento	-	

Pois bem, retornando ao cerne do litígio, entendo não assistir à Recorrente. Não haveria necessidade de se aguardar decisão definitiva nos processos prejudiciais para que o lançamento pudesse ser realizado, ou ainda que o julgamento da presente lide fosse levada a efeito. O que deve ser respeitado é que o lançamento referente à exigência prejudicial deve ser realizado antes ou até mesmo concomitantemente aos lançamentos decorrentes. O mesmo é válido para o julgamento dos respectivos recursos: o julgamento do processo principal em cada uma das instâncias administrativas tem que ser feito antes do julgamento dos processos decorrentes nessas mesmas instâncias. Assim, já tendo sido julgados os recursos voluntários dos processos prejudiciais, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa. O mesmo argumento é válido em relação ao lançamento: se já realizado o lançamento considerado prejudicial, os decorrentes podem ser formalizados de imediato, não necessitando se aguardar o término do processo principal, sob pena, inclusive, da impossibilidade futura de constituição do crédito tributário em razão de decadência, como ocorreria no presente caso se fosse aguardado decisão administrativa definitiva nos processos prejudiciais.

Abro aqui um parêntese: esse mesmo raciocínio a respeito da decadência foi utilizado também pela decisão de primeira instância como reforço de argumento, não podendo ser entendido, como alegado pela Recorrente, como qualquer alteração de fundamentação da exigência, a qual permanece como consta no lançamento original: insuficiência de saldo de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL. Trata-se, tão somente, de contraponto aos argumentos trazidos pela Recorrente tanto em sede de impugnação quanto em sede de recurso voluntário. Rejeito, assim, a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância.

Retornando-se ao cerne do litígio, salienta-se que a respeito do julgamento de processos principais e decorrentes, o próprio Regimento Interno do CARF condiciona o julgamento do recurso voluntário do processo decorrente ao julgamento do recurso voluntário do processo principal (prejudicial), exigindo-se que para análise do processo decorrente o processo prejudicial esteja ao menos na mesma fase processual, sob pena de sobrestamento do julgamento do recurso do processo decorrente:

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

[...]

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

[...]

§ 2º Observada a competência da Seção, os processos poderão ser distribuídos ao conselheiro que primeiro recebeu o processo conexo, ou o principal, salvo se para esses já houver sido prolatada decisão.

[...]

§ 5º Se o processo principal e os decorrentes e os reflexos estiverem localizados em Seções diversas do CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para determinar a vinculação dos autos e o sobrestamento do julgamento do processo na Câmara, de forma a aguardar a decisão de mesma instância relativa ao processo principal. [grifos nossos]

Frisa-se ainda que não há que se falar em cerceamento de direito de defesa no presente processo decorrente por argumentos que, em tese, somente poderiam ser acatados no julgamento dos processos principais. Por essa mesma razão, não há que se analisar aqui o mérito dos lançamentos realizados nos processos antecedentes.

Nesse contexto, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, bem como o pedido de sobrestamento do julgamento do presente recurso até decisões administrativas definitivas nos processos antecedentes e prejudiciais.

E, tendo sido mantidas as exigências nos processos prejudiciais (recursos voluntários com provimento negado e sem reformas na Câmara Superior de Recursos Fiscais), confirma-se a tese de insuficiência de prejuízo fiscal e de base negativa de CSLL compensados.

Desse modo, nego provimento ao recurso voluntário em relação ao mérito da exigência ainda em litígio.

Dada a relação de causa e efeito, e inexistentes argumentos específicos em relação à exigência de CSLL, mantém-se também tal exação, nos mesmos termos do IRPJ.

Cabe apenas o registro de que a execução da presente decisão deve aguardar a apreciação dos recursos especiais interpostos em face dos acórdãos que analisaram os recursos voluntários dos processos prejudiciais, sendo que eventuais reformas em quaisquer das decisões prejudiciais deverão refletir automaticamente no presente processo, inclusive em caso de reforma do acórdão 1401-001.791, quer por ocasião de sua formalização, quer em razão de eventuais embargos interpostos.

2.2 MULTA DE OFÍCIO

Questiona a Recorrente a aplicação da multa de 75%. A seu ver, o contribuinte não poderia ser penalizado por simplesmente não acatar uma ordem da fiscalização sem o devido processo legal ou mesmo porque o lançamento ainda não estava definitivamente constituído. Aduz ainda que seria uma penalidade descabida por exigir do contribuinte que, antes das decisões definitivas nos processos prejudiciais, tivesse que recolher o IRPJ e a CSLL para que, no futuro, viesse a requerer a restituição, impondo-lhe um ônus desproporcional e sem previsão legal.

Os argumentos da Recorrente não lhe socorrem.

A multa de ofício é prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, sendo a regra geral a cominação da penalidade prevista no inciso I desse dispositivo. Para realização de lançamento sem a incidência de multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição - nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata - , faz-se necessária a previsão expressa de lei nesse sentido.

No caso concreto, não há dúvidas de que a conduta que levou o contribuinte a ser autuado no lançamento controlado nos processos antecedentes afetou o saldo de prejuízos

fiscais e bases negativas de CSLL a compensar em períodos subsequentes. Como consequência, ao compensar os prejuízos fiscais e saldos negativos de CSLL em montante distinto daquele que seria correto, houve insuficiência nos valores de IRPJ e CSLL apurados, declarados e recolhidos pela Recorrente, objeto da presente lide em decorrência de novo lançamento realizado.

Para que não houvesse a aplicação de penalidade em casos como o ora analisado, seria necessária a existência de dispositivo legal específico, como, por exemplo, nos lançamentos para prevenção de decadência de que trata o art. 63 da Lei nº 9.430/96, em que se prevê expressamente que o lançamento será realizado sem a incidência de multa de ofício¹.

E não há que se falar em aplicação analógica no caso concreto, pois o crédito tributário ora em discussão não estava com exigibilidade suspensa no momento de sua constituição.

Do ponto de vista literal, não há qualquer menção no art. 63 da Lei nº 9.430/96 à suspensão de exigibilidade de crédito referente à lançamento prejudicial, ou ainda com a suspensão de exigibilidade com base no inciso III do art. 151 do CTN (reclamações e recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo).

Em relação aos argumentos da Recorrente a respeito do ônus que lhe seria imposto por ter que acatar a redução dos prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL antes das decisões definitivas nos lançamentos precedentes, trata-se de mera opção feita pelo contribuinte na confiança de que reverteria a exigência contida nos lançamentos anteriores, o que não ocorreu.

Quisesse a Recorrente não se sujeitar ao presente lançamento de ofício, incluindo aí a penalidade de 75%, deveria ter calculado e recolhido o IRPJ e a CSLL devidos considerando-se os prejuízos fiscais e bases negativas recalculadas com base nos lançamentos anteriores. A fim de não ver seu pretensão direito de restituição exaurido em razão da prescrição, poderia ter pleiteado a restituição dos valores que julgava indevidos no prazo legal, sendo que a futura denegação de seu pedido de restituição, se não acompanhado de declarações de compensação, não lhe geraria qualquer penalidade, ou, em caso de sucesso no cancelamento das exigências anteriores, teria direito à restituição pleiteada.

O ônus que lhe seria atribuído por ter que recolher antecipadamente os valores decorrentes de lançamentos anteriores - e sem decisões administrativas definitivas - era questão a ser avaliada em sua estratégia processual, e mera decorrência do risco de levar adiante as discussões em tais exigências.

Se assim procedesse, anularia a possibilidade de ser autuada futuramente, bem como a consequente cominação da penalidade prevista em lei e contra a qual ora se rebela.

¹ Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

Ao preferir adotar o caminho de não recolher o IRPJ e CSLL levando-se em consideração os lançamentos já realizados, diminuiu o seu ônus financeiro inicial de recolhimento das diferenças de tributo, culminando, contudo, com exigência de crédito tributário em maior montante em razão da necessidade de lançamento de ofício acompanhado, necessariamente, da multa prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Desse modo, correta a cominação da penalidade de 75%, devendo ser desprovido o recurso voluntário também nesse ponto.

3 RECURSO DE OFÍCIO

O crédito tributário exonerado pela decisão de primeira instância baseia-se na falta de compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de períodos anteriores, referentes às “atividades em geral”, com os lucros a que se referem o presente lançamento e decorrente da atividade rural.

Mostra-se acertada a decisão de primeira instância.

Conforme muito bem demonstrado pela decisão recorrida, a própria Receita Federal possui tal entendimento firmado em ato infralegal. Veja-se o disposto no art. 17 da Instrução Normativa SRF nº 257, de 11/12/2002, em especial em seu § 3º::

Art. 17. Não se aplica o limite de trinta por cento de que trata o art. 15 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, à compensação dos prejuízos fiscais decorrentes da atividade rural, com lucro real da mesma atividade, observado o disposto no art. 24.

§ 1º O prejuízo fiscal da atividade rural a ser compensado é o apurado na demonstração do lucro real transcrita no Lalur.

§ 2º O prejuízo fiscal da atividade rural determinado no período de apuração poderá ser compensado com o lucro real das demais atividades apurado no mesmo período, sem limite.

§ 3º Aplicam-se as disposições previstas para as demais pessoas jurídicas à compensação dos prejuízos fiscais das demais atividades, e os da atividade rural com lucro real de outra atividade, determinado em período subsequente.
[grifos nossos]

Corroborando tais conclusões, as instruções de preenchimento da DIPJ/2012, (referente ao ano-calendário 2011 - objeto da presente lide) também permitem a compensação pleiteada pela Impugnante e acatada pela decisão de primeira instância, conforme transcrição contida no bojo do voto condutor do aresto de piso.

Conforme se observa, portanto, a RFB entende ser possível a compensação de prejuízos apurados na atividade rural com lucros apurados nas “atividades em geral”, tanto no próprio período de apuração quanto em períodos futuros. Como a apuração do resultado na atividade rural é que possui um tratamento diferenciado na legislação tributária (benefício fiscal), poderia se pensar em limitações de se compensar os prejuízos apurados na atividade rural com os lucros apurados nas demais atividades, mas nem essa restrição foi feita pelo legislador. Portanto, não faria qualquer sentido não se permitir a compensação de prejuízos

Processo nº 15504.724965/2014-00
Acórdão n.º **1402-002.528**

S1-C4T2
Fl. 1.141

fiscais e bases negativas de CSLL apuradas em períodos anteriores com lucros da atividade rural em períodos posteriores.

Considerando-se que a existência de tais prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL de períodos anteriores é fato incontroverso (apontada, inclusive, pela própria autoridade fiscal autuante), e que os cálculos realizados pela decisão recorrida mostram-se irretocáveis, há de se confirmar o decidido pela turma julgadora *a quo*, negando-se provimento ao recurso de ofício.

3 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso de ofício, e, em relação ao recurso voluntário, rejeitar: (i) o pedido de sobrestamento do seu julgamento; (ii) as preliminares de nulidade do lançamento e da decisão de primeira instância, e; (iii) no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto