



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15578.000129/2010-31
ACÓRDÃO	9101-007.030 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	6 de junho de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDA	ARCELORMITTAL BRASIL S.A.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. PARADIGMA REFORMADO. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Deve ser rejeitado paradigma que, objeto de embargos acolhidos com efeitos infringentes em acórdão publicado antes da interposição do recurso especial, apresenta conteúdo decisório convergente com o recorrido.

EXPURGOS INFLACIONÁRIOS. ALCANCE DA DECISÃO JUDICIAL. INVERSÃO DA COISA JULGADA. IMPOSSIBILIDADE. Restando claro que o provimento judicial se limitou a deferir aplicação de índice inflacionário que resulta em aumento das despesas de realização de itens do ativo permanente e de prejuízos fiscais a compensar, não prospera a interpretação de que o expurgo deve ser aplicado a todos itens sujeitos a correção monetária de balanço no ano-base de 1989, bem como não subsiste a glosa de exclusão sem aferição dos efeitos pretendidos no períodos subsequentes ao ano-base de 1989.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa - Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") em face da decisão proferida no Acórdão nº 1401-002.188, na sessão de 20 de fevereiro de 2018, no qual foi dado provimento ao recurso voluntário por unanimidade de votos.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2008

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DE DIREITO CREDITÓRIO

O provimento judicial que deferiu o aumento do índice inflacionário sempre resultará num aumento das despesas de baixa de itens do ativo permanente, pois estes mesmos itens terão aumentado de valor.

O que o contribuinte pleiteou na ação judicial foi a atualização do seu balanço para fins de apropriar as despesas com as baixas do ativo permanente nos anos vindouros e isso foi reconhecido pela decisão passada em julgado.

Ademais, mesmo que a decisão tivesse os efeitos pretendidos pela autoridade fazendária, caberia a esta lançar o eventual lucro inflacionário e não glosar as despesas de baixa do ativo. Por outros termos, não é condição para a apropriação das despesas de baixa do ativo que a correção monetária destes tenha sido oferecida à tributação nos anos anteriores.

O litígio decorreu de homologação parcial de compensações do saldo negativo apurado em 01/09/2008, no evento de cisão parcial da sucessora Arcelormittal Tubarão Comercial S/A, ocasião em que foi excluído *da apuração do Lucro Real as parcelas referentes a encargos do Plano Verão (diferença IPC/BTNF), na proporção do patrimônio transferido, conforme teria sido autorizada pela Ação Ordinária nº 95.008746-4, transitada em julgado, juntada neste processo nas fls. 504/652.*

A autoridade julgadora de 1ª instância declarou improcedente a manifestação de inconformidade (e-fls. 762/784). O Colegiado *a quo*, por sua vez, depois de converter o julgamento em diligência para *aguardar a diligência do Processo Administrativo nº 15586.720036/2011-16, relativa ao alcance da sentença na Ação Ordinária nº 95.008746-4*, conforme Resolução nº 1401-000.323 (e-fls. 999/1002), deu provimento ao recurso voluntário para *reconhecer parcela adicional de saldo credor resultante do recálculo da base de cálculo do IRPJ ao se reestabelecer a exclusão de R\$ 85.607.670,33 relativa às diferenças de baixa de itens do ativo corrigidos pelo expurgo inflacionário, bem como realizar as compensações até o montante do crédito tributário reconhecido*.

Os autos do processo foram remetidos à PGFN em 29/01/2019 (e-fl. 1040) e em 12/03/2019 retornaram ao CARF veiculando o recurso especial de e-fls. 1041/1067 no qual a Fazenda aponta divergência reconhecida no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 1070/1073, do qual se extrai:

Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a Recorrente logrou êxito em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, como a seguir demonstrado (destaques do original transcrito):¹

“Conteúdo da coisa julgada”

Decisão recorrida:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DE DIREITO CREDITÓRIO.

O provimento judicial que deferiu o aumento do índice inflacionário sempre resultará num aumento das despesas de baixa de itens do ativo permanente, pois estes mesmos itens terão aumentado de valor.

O que o contribuinte pleiteou na ação judicial foi a atualização do seu balanço para fins de apropriar as despesas com as baixas do ativo permanente nos anos vindouros, e isso foi reconhecido pela decisão passada em julgado.

Ademais, mesmo que a decisão tivesse os efeitos pretendidos pela autoridade fazendária, caberia a esta lançar o eventual lucro inflacionário, e não glosar as despesas de baixa do ativo. Por outros termos, não é condição para a apropriação das despesas de baixa do ativo que a correção monetária destes tenha sido oferecida à tributação nos anos anteriores.

Acórdão paradigma nº 1201-000.738, de 2012:

AÇÃO JUDICIAL. COISA JULGADA. CONTEÚDO.

¹ Embora a Recorrente faça referência, também, a questão envolvendo incentivo fiscal da SUDENE, referida matéria não foi objeto de análise no acórdão recorrido.

O conteúdo da coisa julgada é o provimento jurisdicional contido na parte dispositiva da decisão definitiva. Embora a lei processual civil determine que o provimento jurisdicional “deva” circunscrever-se àquilo que foi requerido pelo autor da ação em sua petição inicial (limites objetivos da lide), o fato é que, acaso uma decisão judicial seja proferida de forma ultra ou extra petita, e a parte interessada não interpuser o recurso adequado a fim de anulá-la, o conteúdo da coisa julgada será o provimento jurisdicional contido na parte dispositiva dessa decisão definitiva, ainda que tenha transposto os limites objetivos da lide.

[...].

No que concerne ao efeito qualitativo, o provimento jurisdicional transitado em julgado assegurou à contribuinte o direito a promover a correção monetária das demonstrações financeiras do ano de 1989 pelos índices indicados pelo STJ, e não o direito a corrigir apenas as contas de depreciação, amortização e baixa de ativos, como visto no item 2 deste voto.

[...].

Ocorre que a contribuinte, desvirtuado o conteúdo da coisa julgada, contabilizou indevidamente o provimento jurisdicional como despesa de correção monetária, utilizando para tanto a conta “Outras Exclusões”. Tais valores foram corretamente glosados pela fiscalização.

Acórdão paradigma nº 1201-000.735, de 2012:

O conteúdo da coisa julgada é o provimento jurisdicional contido na parte dispositiva da decisão definitiva. Embora a lei processual civil determine que o provimento jurisdicional “deva” circunscrever-se àquilo que foi requerido pelo autor da ação em sua petição inicial (limites objetivos da lide), o fato é que, acaso uma decisão judicial seja proferida de forma ultra ou extra petita, e a parte interessada não interpuser o recurso adequado a fim de anulá-la, o conteúdo da coisa julgada será o provimento jurisdicional contido na parte dispositiva dessa decisão definitiva, ainda que tenha transposto os limites objetivos da lide.

[...].

No que concerne ao efeito qualitativo, o provimento jurisdicional transitado em julgado assegurou à contribuinte o direito a promover a correção monetária das demonstrações financeiras do ano de 1989 pelos índices indicados pelo STJ, e não o direito a corrigir apenas as contas de depreciação, amortização e baixa de ativos, como visto no item 2 deste voto.

[...].

Ocorre que a contribuinte, desvirtuado o conteúdo da coisa julgada, contabilizou indevidamente o provimento jurisdicional como despesa de correção monetária, utilizando para tanto a conta “Outras Exclusões”. Tais valores foram corretamente glosados pela fiscalização.

Com relação a essa matéria, **ocorre o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que *o que o contribuinte pleiteou na ação judicial foi a atualização do seu balanço para fins de apropriar as despesas com as baixas do ativo permanente nos anos vindouros, e isso foi reconhecido pela decisão passada em julgado, e, ainda, que caberia a esta [autoridade fazendária, esclareço] lançar o eventual lucro inflacionário, e não glosar as despesas de baixa do ativo, os acórdãos paradigmas apontados* (Acórdãos nºs 1201-000.738, de 2012, e 1201-000.735, de 2012) decidiram, **de modo diametralmente oposto, para a mesma ação judicial**, que *o provimento jurisdicional transitado em julgado assegurou à contribuinte o direito a promover a correção monetária das demonstrações financeiras do ano de 1989 pelos índices indicados pelo STJ, e não o direito a corrigir apenas as contas de depreciação, amortização e baixa de ativos, e, ainda, que tais valores foram corretamente glosados pela fiscalização.*

Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela **caracterização da divergência de interpretação suscitada**. *(destaques do original)*

A PGFN, depois de transcrever os excertos do recorrido e dos paradigmas que evidenciariam as soluções jurídicas diversas, conclui que:

Como se vê, é manifesta a identidade (ou similitude) fática entre as situações analisadas no acórdão recorrido e no(s) paradigma(s).

Os paradigmas discutiram questão fática idêntica à analisada nestes autos, pertinente ao mesmo contribuinte. Os julgados confrontados analisaram a utilização do benefício de redução do IRPJ concedido a empresas situadas na área da antiga Sudene e os efeitos de seu cancelamento (decisão recorrida e acórdão paradigma n. 1201-000.738), assim como se debruçou sobre a glosa de ajustes realizados a título de correção monetária do balanço - diferença IPC/BTNF, interpretando os termos da ação judicial n. 9500087464 e suas repercussões no caso (decisão recorrida e acórdãos paradigmas n. 1201-000.738 e 1201000.735).

Cabe esclarecer que o fato de um processo tratar de pedidos de compensação e outro de Auto de Infração não influi na caracterização do dissídio, pois os pontos que distinguem um e outro caso não foram relevantes para a análise da situação concreta.

Em relação ao cancelamento do benefício de redução do IRPJ e seu limite temporal, verifica-se que a decisão recorrida considerou como parâmetro para determinar a cobrança dos tributos devidos a data de ciência da decisão administrativa que revogou o benefício (dezembro de 2007). Como consequência,

entendeu que a autuação seria indevida para os três primeiros trimestres de 2007.

Por outro lado, acórdão paradigma n. 1201000.738 concluiu que a cobrança se aplica às parcelas de imposto reduzidas após 13/07/2007, data em que sobreveio a decisão definitiva do benefício, pela regra estampada no artigo 3º, §§ 2º e 6º do Decreto 4.213/2002.

Nesses termos, fica demonstrada a divergência jurisprudencial em relação ao disposto artigo 3º, §§ 2º e 6º do Decreto 4.213/2002; CPC/2015, arts. 489, 492, 502 e 504 (CPC/1973, arts. 458, 460, 467 e 469).

Prosseguindo na demonstração da divergência, observa-se que o voto vencedor, proferido pelo Redator Designado, nos dois julgados indicados como divergência em relação ao tema (acórdãos paradigmas n. 1201000.738 e 1201000.735) concluiu, em relação aos efeitos do pronunciamento judicial no processo n. 9500087464 que: (i) a referida decisão judicial transitada em julgado assegurou à contribuinte o direito à “correção monetária das demonstrações financeiras” pelos índices de 42,72% e 10,14% nos meses de janeiro e fevereiro de 1989, respectivamente, e não o direito a corrigir apenas as contas de depreciação, amortização e baixa de ativos como pretendia inicialmente a autora da ação (autuada); (ii) quando o somatório dos saldos das contas de ativo sujeitas à correção monetária de balanço (via de regra, as contas do ativo permanente) é superior ao somatório dos saldos das contas do patrimônio líquido, o saldo da conta de correção monetária de balanço será credor, ou seja, haverá receita de correção monetária. Caso contrário, o saldo da conta de correção monetária de balanço será devedor, ou seja, haverá despesa de correção monetária; (iii) a contribuinte apurou receita de correção monetária no ano de 1989; (iv) a decisão transitada em julgado determinou a correção das demonstrações financeiras do ano de 1989 pelos índices definidos pelo STJ. A diferença de correção monetária determinada pelo STJ implica o reconhecimento de uma receita na contabilidade da contribuinte, e não de uma despesa. Em outras palavras, o provimento jurisdicional deve ser reconhecido em conta de receita de correção monetária. Tal receita deveria ter sido adicionada pela contribuinte ao lucro líquido para fins de apuração de tributos; (v) como a contribuinte, desvirtuando o conteúdo da coisa julgada, contabilizou indevidamente o provimento jurisdicional como despesa de correção monetária, utilizando para tanto a conta “Outras Exclusões”, correta foi a glosa efetuada pela fiscalização.

Cumprir destacar que os paradigmas não fizeram qualquer reparo ao fato de que a autoridade fiscal se limitou a glosar a despesa de correção monetária indevidamente contabilizada pela contribuinte nos períodos mencionados. Ao revés, os precedentes indicados afirmaram expressamente que a interpretação conferida pela autuada ao provimento judicial nos autos do processo n. 9500087464 era totalmente equivocada. Por outro lado, confirmaram o acerto do procedimento adotado pela fiscalização.

Fica claro, portanto, que diante da mesma situação fática discutida no acórdão recorrido e no(s) paradigma(s) foi dada solução jurídica diversa pelos órgãos julgadores.

Pelo exposto, afiguram-se presentes os pressupostos de admissibilidade do recurso especial segundo as disposições do art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

No mérito, depois de discorrer sobre a isenção parcial do IRPJ calculada com base no Lucro da Exploração, a PGFN assim expõe acerca da matéria que teve seguimento em exame de admissibilidade:

A segunda infração versa sobre a correta aplicação do provimento jurisdicional obtido em função da propositura da ação ordinária de nº 95.0008746-4.

Entende o autuado que lhe teria sido assegurado o direito de indexar, nos meses de janeiro e fevereiro de 89, pelos índices de 42,72% e 10,14%, respectivamente, suas contas que possuíam natureza credora. O saldo devedor de correção monetária assim obtido, segundo afirma, poderia ser – e foi – deduzido da base de cálculo de anos posteriores, a partir do trânsito em julgado da ação ajuizada (01/04/2005).

Em visão oposta dos fatos, afirma a autoridade fazendária que o provimento jurisdicional obtido de fato garantiria à interessada a indexação de suas contas de natureza credora, mas a obrigaria, também, a corrigir as devedoras. Segundo este novo enfoque, adotado pelo fisco, refazendo-se a indexação do balanço segundo os critérios considerados corretos, o resultado de correção monetária do ano de 1989 seria credor, não havendo que se falar em dedução, após o trânsito em julgado da ação ajuizada, de diferenças de indexação referentes a 1989.

Não há controvérsia acerca dos índices aplicáveis. Não há tampouco, lide sobre os valores envolvidos na autuação. O interessado não nega que tenha feito, em 2007, as deduções glosadas, referentes a saldo negativo de correção monetária do ano de 1989, confirmando, ainda, que este saldo resultou da indexação, tão somente, de suas contas credoras.

Para o deslinde da controvérsia, necessário averiguar os efeitos do provimento jurisdicional.

QUANTO À AÇÃO JUDICIAL 95.0008746-4 – DIFERENÇA DO IPC/BTNF DE 1989.

Medida Cautelar nº 94.15694-4

Pedido Inicial

“... para que venha a deduzir, na base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro, a despesa de depreciação e amortização dos bens do Ativo Permanente, relativa à diferença do IPC/BTNF de 1989, como se fosse ajuste de exercícios anteriores, com a conseqüente correção dos prejuízos fiscais . . .”.

Decisão da Juíza Isa Tânia Cantão em 26/01/1995

Proceda a autora ao depósito do montante integral.

Decisão da Juíza Isa Tânia Cantão em 30/10/1998

Procedente o pedido de cautelar “apenas” para os fins de depósito do montante contestado.

Ação Ordinária 95.0008746 –4

Decisão da Juíza Isa Tânia Cantão em 30/10/1998

Negado o pedido da Companhia Siderúrgica de Tubarão - CST e converta-se o depósito em renda (efetuado na ação cautelar).

Decisão da Juíza Isa Tânia Cantão em 18/11/1998

Embargos de Declaração rejeitados.

Só então, após ver seu pedido negado, o interessado mudou a petição (apelação) para:

“A Autora propôs a presente ação ordinária visando ao reconhecimento de seu direito constitucional de utilizar, em suas demonstrações financeiras e para efeitos de apuração do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, um índice de correção monetária que ...”

“Assim sendo, a presente ação discute o direito da Autora de realizar a correção monetária de balanços ...”

“... determinando-se a aplicação, nas demonstrações financeiras para fins fiscais da Autora, ou seja, para fins de apuração do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, dos índices reais do IPC ...”

Importantíssimo ressaltar que do voto consta:

“Como bem colocou o eminente Juiz Olindo Menezes no voto da AC nº 1997.01.00.56188-6/DF, a pretensão versada pela recorrida tem nítido caráter de favorecimento, à medida que apenas almeja o afastamento da norma controvertida à luz de sua peculiaríssima situação contábil, verbis:

“A correção monetária das demonstrações financeiras, ou correção de balanço, tem a finalidade de expressar, em valores reais, os elementos patrimoniais e a base de cálculo do imposto de renda em cada período-base (Lei nº 7.799/89 – art. 3º), compensando os efeitos da inflação no balanço da pessoa jurídica.

.....

Nessa dinâmica, e nos precisos termos do art. 4º da Lei nº 7.799/89, a correção do ativo permanente gera receita tributável, enquanto a correção do patrimônio líquido gera despesa. Da soma algébrica dessas grandezas

positivas (o ativo permanente) e negativas (patrimônio líquido) surge um resultado, ou seja, um saldo, que pode ser credor ou devedor.

.....

Não pode o contribuinte utilizar procedimento de correção monetária que descaracterize os seus resultados, com a finalidade de reduzir a base de cálculo do imposto de renda, ou postergar seu pagamento.””

“Assim sendo, modificando o posicionamento anterior por mim adotado, dou parcial provimento ao apelo para, julgando procedente a ação, assegurar à empresa-apelante o direito de atualizar monetariamente seu balanço levando em conta o índice expurgado de inflação para o mês de janeiro de 1989, no percentual de 42,72%, deixando de fazê-lo em relação ao mês de fevereiro do ano de 1989 em virtude da inexistência de pedido expresso na exordial,”

Da leitura do decidido acima, conclui-se muito claramente que o Tribunal decidiu pela aplicação dos índices de correção para todo o balanço, incluindo aí o ativo permanente e o patrimônio líquido, e não somente para as despesas de depreciação e amortização, ou correção de prejuízos fiscais, como inicialmente pleiteava o interessado.

A 3ª Turma do TRF-1ª Região percebeu, rapidamente, que o que o interessado desejava era se beneficiar da correção, unicamente para obter correção de despesas e prejuízos, com a finalidade de reduzir as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Tanto é que foi destacado este fato no voto (texto negrito acima).

No Recurso Especial encaminhado ao STJ, o interessado “muda” o decidido pelo TRF da 1ª Região, informando:

Da leitura do decidido acima, conclui-se muito claramente que o Tribunal decidiu pela aplicação dos índices de correção para todo o balanço, incluindo aí o ativo permanente e o patrimônio líquido, e não somente para as despesas de depreciação e amortização, ou correção de prejuízos fiscais, como inicialmente pleiteava o interessado.

A 3ª Turma do TRF-1ª Região percebeu, rapidamente, que o que o interessado desejava era se beneficiar da correção, unicamente para obter correção de despesas e prejuízos, com a finalidade de reduzir as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Tanto é que foi destacado este fato no voto (texto negrito acima).

No Recurso Especial encaminhado ao STJ, o interessado “muda” o decidido pelo TRF da 1ª Região, informando:

“Em sua petição inicial a Recorrente pediu a declaração do seu direito de deduzir fiscalmente as despesas de depreciação, amortização e baixas, computando-se a variação do IPC

.....

A ação foi julgada improcedente em 1ª instância e parcialmente procedente no Egrégio TRF, que reconheceu o direito da Recorrente apenas à aplicação do índice de 42,72%, de janeiro deste ano.”

... a Recorrente requer a reforma do r. acórdão recorrido, para que seja reconhecido o seu direito à aplicação, na correção monetária de suas demonstrações financeiras ...”

O TRF da 1ª Região, conforme destacado anteriormente, concedeu a correção para todo o balanço, ativo permanente e patrimônio líquido, e não somente para as despesas com depreciação e amortização, ou para saldos de prejuízos fiscais, conforme informa o interessado.

No entanto, o próprio interessado, ao final da petição, informa que quer a correção, também para fevereiro, para as suas demonstrações financeiras e, não mais, somente para as suas despesas.

Da decisão do Recurso Especial consta:

Ministro Castro Meira – 10/08/2004 – Recurso provido.

“TRIBUTÁRIO. DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS. IMPOSTO DE RENDA. IPC. JANEIRO DE 1989. REDUÇÃO. CONSEQÜÊNCIA EM FEVEREIRO.

1. Este Tribunal, através da Corte Especial, ao reduzir o IPC de janeiro de 1989 de 70,28% para 42,72%, acolheu o entendimento de que o IPC do mês de fevereiro seguinte deve ser fixado no percentual de 10,14%”

“... a correção monetária das demonstrações financeiras...”

A ação em referência foi transitada em julgado em 01/04/2005, sem recurso da Fazenda Nacional.

Portanto, contrariamente ao que afirma todo o tempo o interessado, ele jamais obteve permissão para corrigir, unicamente, suas despesas com depreciação, amortização, baixas e prejuízos fiscais. O que ele conseguiu foi uma decisão que, ao final, lhe foi desfavorável, já que lhe concedeu o direito de corrigir “as demonstrações financeiras” pelo IPC. E daí ele teria, na correção do balanço, saldo credor (RECEITA) a oferecer à tributação, através de adição ao lucro líquido, conforme se pode precisar dos valores do ativo permanente e do patrimônio líquido informados em sua DIRPJ e através das planilhas de folhas 443 a 536, quais sejam:

	Ativo Permanente (que gera receita a ser adicionada ao lucro líquido)	Patrimônio Líquido (que gera despesa a ser deduzida do lucro líquido)	Resultado
Em 31/12/1988	1.831.511.337.133,60	1.581.013.583.114,94	Adição ao LL
Em 31/01/1989	2.636.830.126,12	2.283.628.719,28	Adição ao LL
Em 28/02/1989	2.632.498.897,81	2.347.754.306,80	Adição ao LL

Outra não foi a conclusão da diligência fiscal que, após resposta dos quesitos, não discordou do que já havia sido decidido pela Turma julgadora na primeira instância:

“3. Limitar a glosa ao montante do reflexo da correção monetária de 1989 em 2007

Resposta:

A glosa efetuada pela fiscalização se refere aos valores deduzidos como “outras exclusões –Exclusão dos efeitos decorrentes de ação judicial - Plano Verão”, informados pelo contribuinte (fls. 40, 44 e 66) em resposta aos Termos de Intimação Fiscal.

A glosa realizada está correta segundo, conforme determina o artigo 185 da Lei nº 6.404/76, portanto não há que se falar em limite, pois trata-se de exclusões indevidas, tendo em vista que o contribuinte apenas havia realizado a correção monetária do Patrimônio Líquido em 1988, deixando de realizar a mesma para o Ativo Permanente. Diante desta situação, ao considerarmos a correção monetária do Ativo Permanente, chegamos a um saldo credor de correção monetária, em 31.12.1988, no valor de Cz\$ 250.497.754.018,66 (cruzados), de forma que o contribuinte não possui direito às exclusões solicitadas.” (Termo de Diligência – fl. 1.253 dos autos digitais).

É preciso mencionar que, ainda que a decisão final tenha sido favorável ao autor, não obrigatoriamente o provimento alcançado é exatamente aquele solicitado na inicial. Em outras palavras, ao contrário do alegado pelo interessado, o trânsito em julgado recai sobre a matéria assentada na sentença que se torna definitiva. É o que se depreende da leitura de vários dos artigos do Código de Processo Civil.

Aqui importante mencionar advertência contida no voto vencedor do Acórdão nº 1201000.735 proferido nos autos nº 15578.000406/200718, verbis:

“Questão que guarda estreita correlação com a identificação do conteúdo da coisa julgada, mas que com esta não se confunde, diz respeito aos limites objetivos da lide. De fato, conforme estabelecido no abaixo

transcrito art. 460 do CPC, o provimento jurisdicional deve circunscrever-se ao pedido formulado pelo autor em sua inicial:

Art.460. É defeso ao juiz proferir sentença, a favor do autor, de natureza diversa da pedida, bem como condenar o réu em quantidade superior ou em objeto diverso do que lhe foi demandado.

(...)

Dito de outra forma, o provimento jurisdicional não deve ultrapassar, sob pena de nulidade, o limite daquilo que consta do pedido do autor. Assim, na hipótese de decisão inteiramente favorável ao autor, fará coisa julgada o provimento contido no dispositivo da sentença que, por sua vez, deverá coincidir com o provimento objeto do pedido do autor.

No entanto, casos há em que o órgão jurisdicional, inadvertidamente, profere decisão cujo provimento ultrapassa os limites do pedido do autor. Diz-se que uma decisão é ultra petita quando o magistrado dá provimento ao pedido do autor, mas em uma quantidade maior que a pedida. Por outro lado, diz-se que uma decisão é extra petita quando o magistrado dá provimento diverso ao pedido pelo autor.

Em casos como este caberá à parte interessada interpor o recurso cabível a fim de que o juízo competente anule, total ou parcialmente, a decisão que não observou os limites objetivos da lide.(...)

Suponhamos, agora, que o órgão jurisdicional tenha proferido uma decisão ultra ou extra petita, e que a parte interessada não haja interposto o recurso cabível a fim de anulá-la, tendo a referida decisão passado em julgado. Em uma situação como essa, pergunta-se, qual o provimento fará coisa julgada entre as partes? Será o provimento contido no dispositivo da decisão (no exemplo, o provimento para além dos limites da lide), ou será o provimento pedido pelo autor (no exemplo, provimento dentro dos limites da lide)? A resposta, sem o menor espaço para dúvida, é que, como dito no início, fará coisa julgada o provimento contido no dispositivo da decisão, conforme expressamente estabelecido nos acima referidos arts. 458, 467 e 469 do CPC. Aliás, não fosse assim, não haveria razão para interposição de recurso visando a anulação, total ou parcial, da decisão proferida ultra ou extra petita. A bem da verdade, sequer existiria razão para a doutrina qualificar uma decisão como ultra ou extra petita, pois, por definição, a coisa julgada estaria sempre dentro dos limites da lide.

(...)

A meu ver, não há que confundir-se aquilo que “deve ser” com aquilo que “é”. Por certo que o dispositivo da decisão judicial “deve” circunscrever-se àquilo que consta do pedido. No entanto, se em um determinado caso concreto o provimento jurisdicional “é” de fato ultra ou extra petita, duas possibilidades se abrem. A primeira é a anulação total ou parcial dessa

decisão mediante a interposição do recurso competente pela parte interessada, caso em que nova decisão deverá ser proferida com observância aos limites da lide. A segunda é a inércia da parte interessada, caso em que a referida decisão passará em julgado e, portanto, valerá como lei entre as partes, ainda que o provimento constante de seu dispositivo haja ultrapassado os limites da lide.”

Entender de outro modo, ou seja, admitir a possibilidade de excluir, limitar ou restringir os termos de uma decisão judicial equivaleria, ainda que sob o argumento de “corrigir” ou “aperfeiçoar” o que já foi julgado, a imiscuir-se no papel de julgador de uma instância superior, o que subverteria toda a lógica do sistema processual brasileiro e tornaria letra morta a garantia do devido processo legal. Sobreleva notar que, mesmo nas esferas do Poder Judiciário, ainda que admitidos erros ou equívocos nas decisões proferidas, há procedimentos a serem seguidos com instâncias de julgamento e prazos processuais previamente definidos, o que também garante que as partes não serão surpreendidas com procedimentos de “exceção” sem direito ao contraditório.

De todo o exposto, decorre que, de fato, em face da ação judicial ajuizada, o interessado obteve o direito de utilizar, para janeiro e fevereiro de 1989, índices de correção monetária não previstos à época pela legislação então vigente (42,72 % para janeiro e 10,14% para fevereiro). Porém, a aplicação dos referidos índices deve, por força do provimento jurisdicional obtido, se estender a todas as contas que à época estavam sujeitas a indexação.

Seguindo tal metodologia, a conclusão a que chegou a auditoria fiscal, segundo apurações cujos resultados não foram contestados, é a de que o saldo de correção monetária do ano de 1989 foi credor, não havendo, portanto, diferenças a serem deduzidas de bases tributáveis posteriores ao trânsito em julgado da ação.

No mais, pede-se vênica para adotar as conclusões exaradas no Acórdão n.º 1201000.735:

2) Do Conteúdo da Coisa Julgada Material – Processo nº 9500087464

Questão debatida ao longo de todas as fases do presente processo administrativo, inclusive no voto do Relator, diz respeito ao conteúdo da coisa julgada material no âmbito do processo judicial nº 9500087464.

(...)

A resposta, sem o menor espaço para dúvida, é que, como dito no início, fará coisa julgada o provimento contido no dispositivo da decisão, conforme expressamente estabelecido nos acima referidos arts. 458, 467 e 469 do CPC.

(...)

A meu ver, não há que confundir-se aquilo que “deve ser” com aquilo que “é”. Por certo que o dispositivo da decisão judicial “deve” circunscrever-se àquilo que consta do pedido. No entanto, se em um determinado caso concreto o provimento jurisdicional “é” de fato ultra ou extra petita, duas possibilidades se abrem. A primeira é a anulação total ou parcial dessa decisão mediante a interposição do recurso competente pela parte interessada, caso em que nova decisão deverá ser proferida com observância aos limites da lide. A segunda é a inércia da parte interessada, caso em que a referida decisão passará em julgado e, portanto, valerá como lei entre as partes, ainda que o provimento constante de seu dispositivo haja ultrapassado os limites da lide.

É exatamente essa segunda hipótese que ocorreu no âmbito do processo judicial nº 9500087464, como se verá a seguir.

(...)

Logo, por tudo o que foi visto acima, não resta a menor dúvida de que o provimento jurisdicional transitado em julgado (conteúdo da coisa julgada) não assegurou à contribuinte aquilo que foi por ela requerido em sua petição inicial, ou seja, não lhe assegurou “o direito de deduzir fiscalmente as despesas de depreciação, amortização e baixas computando-se a variação do IPC de janeiro de 1989 de 70,28% (...) como se fosse ajuste de exercícios anteriores (...)”.

Ao contrário, a referida decisão judicial transitada em julgado assegurou à contribuinte o direito à “correção monetária das demonstrações financeiras” pelos índices de 42,72% e 10,14% nos meses de janeiro e fevereiro de 1989, respectivamente, algo que produz efeitos bastante distintos daqueles almejados inicialmente pela autora da ação.

Trata-se, sem dúvida, de um provimento jurisdicional extra petita quando comparado com o pedido contido na inicial, mas que, em razão da inércia das partes interessadas em propor o recurso cabível a fim de anulá-lo, transitou em julgado e, portanto, faz lei entre as partes.

3) Dos Efeitos da Coisa Julgada Material – Processo nº 9500087464

Como visto no tópico anterior deste voto, a decisão transitada em julgado assegurou à contribuinte o direito de corrigir suas demonstrações financeiras do ano 1989 mediante a adoção do índice de 42,72% para o mês de janeiro e de 10,14% para o mês de fevereiro.

(...)

No que concerne ao efeito qualitativo, o provimento jurisdicional transitado em julgado assegurou à contribuinte o direito a promover a correção monetária das demonstrações financeiras do ano de 1989 pelos índices indicados pelo STJ, e não o direito a corrigir apenas as contas de

depreciação, amortização e baixa de ativos, como visto no item 2 deste voto.

Como é cediço, quando o somatório dos saldos das contas de ativo sujeitas à correção monetária de balanço (via de regra, as contas do ativo permanente) é superior ao somatório dos saldos das contas do patrimônio líquido, o saldo da conta de correção monetária de balanço será credor, ou seja, haverá receita de correção monetária. Caso contrário, o saldo da conta de correção monetária de balanço será devedor, ou seja, haverá despesa de correção monetária.

Pois bem, conforme se verifica nas demonstrações financeiras levantadas pela própria contribuinte, o valor do ativo permanente em 31/12/1988 e em 31/12/1989 era de 1.831.511.337 UFIR e 27.997.878.760 UFIR, respectivamente. Já o valor do patrimônio líquido naquelas mesmas datas era 1.581.013.583 e 25.884.914.833.

Ora, como se vê, no caso sob exame a contribuinte apurou receita de correção monetária no ano de 1989, mesmo com a adoção apenas dos índices oficiais, já que tanto no início quanto no final do período o saldo do ativo permanente era superior ao saldo do patrimônio líquido.

Como a decisão transitado em julgado determinou a correção das demonstrações financeiras do ano de 1989 pelos índices definidos pelo STJ (maiores que os oficiais para os meses de janeiro e fevereiro), o saldo credor (receita) de correção monetária apurado originalmente pela contribuinte apenas aumentou de valor. Assim, a diferença de correção monetária determinada pelo STJ implica o reconhecimento de uma receita na contabilidade da contribuinte, e não de uma despesa.

Em outras palavras, o provimento jurisdicional deve ser reconhecido em conta de receita de correção monetária. Tal receita deveria ter sido adicionada pela contribuinte ao lucro líquido do 2º trimestre do ano de 2005 para fins de apuração de tributos, em conta que poderia ser intitulada “Outras Adições”. De ver que a falta de adição dessa receita não foi objeto do presente auto de infração.

Ocorre que a contribuinte, desvirtuado o conteúdo da coisa julgada, contabilizou indevidamente o provimento jurisdicional como despesa de correção monetária, utilizando para tanto a conta “Outras Exclusões”. Tais valores foram corretamente glosados pela fiscalização.

Por fim, o efeito quantitativo representa o montante da receita de correção monetária que deveria ter sido adicionada pela contribuinte ao lucro líquido do 2º trimestre do ano de 2005. Mas como no presente processo administrativo a autoridade fiscal limitou-se a glosar a despesa de correção monetária indevidamente contabilizada pela contribuinte nos períodos

antes mencionados, não há razão para determinar-se, aqui, o montante daquela receita de correção monetária.

4) Conclusão

Tendo em vista todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.”

Noutros termos, seja por meio das informações prestadas pelo próprio interessado, seja em virtude da análise dos termos do provimento judicial, seja pela conclusão externada no Relatório Fiscal sob análise, constata-se que, em qualquer dos períodos acima (objeto da ação do IPC), ele teria saldos a adicionar ao lucro líquido, e não direito a deduções deste, QUANDO DA APURAÇÃO DO LUCRO REAL, razão pela qual a decisão de primeira instância não merece reparos nesse ponto.

Por tais razões, sob qualquer ótica que se observe a questão, cabe concluir que a decisão recorrida merece reforma, devendo ser restabelecido o lançamento em sua integralidade.

Pede, assim, que o recurso especial seja conhecido e provido *para que seja reformada a decisão recorrida na parte objeto de irresignação*.

Cientificada em 02/07/2019 (e-fls. 1079), a Contribuinte apresentou contrarrazões em 15/07/2019 (e-fls. 1089/1102) inicialmente discorrendo sobre o histórico processual e observando que *a Fazenda Nacional trata no recurso de matéria que **não integra** a controvérsia posta neste processo administrativo, atinente ao benefício fiscal concedido a empresas situadas na área da antiga SUDENE*. Destaca, ainda, que *os fundamentos trazidos pela Fazenda Nacional no Recurso Especial ora contrarrazoado são idênticos aos trazidos no Recurso Especial interposto no já mencionado PTA 15586.720036/201116, o qual teve provimento negado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais em 18/01/2019, no Acórdão nº 9101-004.001, e observa que a relação de prejudicialidade entre os feitos foi reconhecida na Resolução nº 1401-000.323*.

Defende a inadmissibilidade do recurso fazendário porque os paradigmas apontados foram reformados antes da interposição do recurso especial, vez que contra eles foram acolhidos, com efeitos infringentes, embargos por ela opostos. Detalha que:

Na sessão realizada em 25/07/2018, a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento acolheu, com efeitos infringentes, os Embargos de Declaração opostos pela Recorrida no processo nº. 15578.000406/2007-18, reformando o entendimento de mérito adotado no Acórdão nº. 1201-000.735 (paradigma) e cancelando, em definitivo, o crédito tributário (processo já arquivado).

Na ocasião, levando em consideração decisões judiciais proferidas em favor da Recorrida na liquidação de sentença da Ação Ordinária nº. 95.0008746-4 e na Ação Rescisória nº. 0047513-37.2016.4.01.0000, **a Turma reconheceu que o procedimento adotado pela empresa estava em consonância com o que restou**

decidido na Ação Ordinária nº. 95.0008746-4, em sentido diametralmente oposto ao que restou decidido no Acórdão nº. 1201-000.735, citado pela Recorrente como paradigma. Veja-se:

[...]

Em relação ao processo nº. 15578.000207/2007-00, considerando os debates e o novo posicionamento adotado pela Turma quanto ao mérito, foi determinada a baixa dos autos em diligência na sessão do dia 25/07/2018, tão somente para que fosse confirmada a composição do crédito não reconhecido (ou seja, para se quantificar os efeitos do Plano Verão na composição do referido crédito). Confira-se trecho da Resolução nº. 1201000.518 que determinou a diligência:

[...]

Após a realização da diligência, os autos retornaram ao CARF, onde estão aguardando nova inclusão em pauta para julgamento.

[...]

No entanto, ainda que o Acórdão dos Embargos de Declaração não tenha sido efetivamente formalizado nos referidos autos, a posição adotada pela Turma quanto ao mérito (em sentido manifestamente contrário ao adotado no Acórdão 1201-000.738, citado como paradigma) **já é conhecida e pode ser extraída da Resolução nº. 1201-000.518 e do próprio Acórdão proferido no processo nº. 15578.000406/2007-18**, que foi levado à sessão do dia 25/07/2018 para julgamento conjunto. (*destaques do original*)

No mérito, defende que o recurso especial não seja provido, argumentando que:

Como cediço, a Fiscalização glosou os créditos decorrentes dos ajustes a título de encargos do Plano Verão sob o fundamento de que as deduções realizadas no Lucro Real estariam em desacordo com a decisão transitada em julgado nos autos da Ação Ordinária nº. 95.0008746-4 (que supostamente teria determinado a correção de todas as contas da empresa sujeitas à indexação, inclusive as de natureza devedora), sendo tal entendimento reiterado pela Fazenda Nacional em suas razões recursais.

No entanto, o pressuposto que ensejou a glosa dessa parcela do saldo negativo atualmente está superado, tendo em vista o reconhecimento expresso, pelo Poder Judiciário, de que o procedimento adotado pela empresa está em estrita consonância com a decisão transitada na Ação Ordinária nº. 95.0008746-4 (o que ensejou, inclusive, a reforma do entendimento adotado nos Acórdãos paradigmas).

Com efeito, após a interposição do Recurso Voluntário nos presentes autos, foram proferidas **4 (quatro) decisões judiciais**, nos autos da liquidação de sentença da Ação Ordinária nº. 95.0008746-4 e da Ação Rescisória nº. 0047513-37.2016.4.01.0000, reconhecendo expressamente que as exclusões realizadas pela empresa estão em perfeita sintonia com a coisa julgada formada na referida ação judicial. Veja-se:

1. Decisão proferida pelo Juízo da 13ª Vara Federal do Distrito Federal (doc. 1):

Ora, se a pretensão, como visto, versa sobre a dedução da base de cálculo do IR e da CSLL **das despesas de depreciação, amortização e baixa dos bens do ativo permanente, em relação à diferença do expurgo de janeiro/89, pretender a aplicação do ajuste em rubricas diversas dos demonstrativos financeiros, implica violação da coisa julgada.** (...)

Deve-se, pois, **considerar as lindes do pedido para a correta interpretação do trânsito em julgado, de modo a entender que a recomposição do ativo permanente, apenas, não desrespeita as decisões favoráveis à autora.**

2. Decisão proferida no Agravo de Instrumento nº. 0043327-73.2013.4.01.0000, interposto pela Fazenda Nacional sob a alegação de que os índices de correção monetária reconhecidos nos autos de origem (42,72 % + 10,14%) deveriam incidir sobre a totalidade das demonstrações financeiras da Recorrida, o que geraria IR e CSLL a recolher, e não a recuperar (decisão transitada em julgado em 03/09/2015 – doc. 2):

A pretensão da União/executada subverte a coisa julgada material e transforma a agravada/autora de vitoriosa em vencida! A sentença exequenda declarou o direito de a autora deduzir da base de cálculo do IR e da CSLL as despesas de depreciação, amortização e baixa dos bens do ativo permanente, decorrentes da diferença do expurgo do IPC/89 de janeiro e fevereiro de 1989. O TRF/1ª Região apenas reduziu o índice de 70,28% para 42,72% para janeiro/1989. E o STJ deferiu o índice de 10,14% para fevereiro/1989.

Toda a confusão aconteceu porque na parcial reforma da sentença, o TRF, em vez de se referir às **despesas de depreciação, amortização e baixa,** tratou de demonstrações financeiras/balanço.

3. Como se não bastasse, em face dessa decisão do Desembargador Novély Vilanova, a Fazenda Nacional ajuizou a Ação Rescisória nº. 0047513-37.2016.4.01.0000, **que foi extinta** monocraticamente pelo Desembargador Federal José Amílcar, nos seguintes termos (doc. 3):

Inicialmente, destaco **não ser decisão de mérito o pronunciamento judicial aqui impugnado pela via rescisória, não se perfazendo, portanto, um dos requisitos previstos no caput do art. 966 do Código de Processo Civil vigente para o ajuizamento de pretensão desta natureza.** Trata-se, sim, de decisão interlocutória, proferida no bojo de um Agravo de Instrumento, interposto em execução contra a Fazenda Pública de sentença transitada em julgado, declaratória do direito da empresa-autora de deduzir, da base de cálculo dos tributos 'Imposto de Renda' e 'Contribuição Social sobre o Lucro Líquido', "**as despesas de depreciação, amortização e baixa dos bens do ativo permanente, decorrentes da diferença do expurgo do IPC/89 de janeiro e fevereiro de 1989.** (...)

Evidencia-se, no caso presente, a pretexto de alegada ofensa à coisa julgada, a **nítida intenção da Fazenda Pública, ora autora, de ver reexaminada a questão solucionada no decisum impugnado, visando obter um resultado diverso do julgamento, compatível com os seus interesses os quais, destaque-se, não se coadunam, na hipótese vertente, com o respeito à coisa julgada formada no caso concreto.** (...)

Ante o exposto, não tendo demonstrado a parte autora o atendimento dos requisitos legais que apontou como fundamentos de propositura desta Ação Rescisória — "*decisão de mérito (...) quando ofenda a coisa julgada*" — **extingo, sem exame do mérito, o presente processo**, por inobservância de seus pressupostos específicos de cabimento, do art. 966, caput e IV, do Código de Processo Civil.

Fica prejudicada a análise do pleito de tutela provisória.

4. Essa decisão ainda foi desafiada por Agravo Regimental interposto pela Fazenda Nacional, o qual, à unanimidade de votos, **também foi rejeitado pela 4ª Seção do Tribunal Regional Federal da 1ª Região no dia 04/09/2017, tendo a decisão transitado em julgado em 12/03/2018 (doc. 4).**

PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO RESCISÓRIA DE DECISÃO MONOCRÁTICA PROFERIDA EM AGRAVO DE INSTRUMENTO CONTRA DECISUM EM CUMPRIMENTO DE SENTENÇA. AJUIZAMENTO EMBASADO NO ART. 966, IV, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. REQUISITOS DE PROCEDIBILIDADE. AUSÊNCIA. **DECISÃO INTERLOCUTÓRIA IMPUGNADA DESPROVIDA DE CONTEÚDO MERITÓRIO**. OFENSA À COISA JULGADA. INEXISTÊNCIA. EXTINÇÃO. DECISÃO MONOCRÁTICA DA RELATORIA. AGRAVO REGIMENTAL. PROVIMENTO DENEGADO.

1. Trata-se de agravo regimental interposto contra a decisão que extinguiu, sem julgamento do mérito, ação rescisória ao fundamento de que não satisfaz o art. 966, *caput* e IV, do Código de Processo Civil, porque manejada contra provimento que não importou exame de mérito e tampouco ofendeu a coisa julgada.

2. O provimento jurisdicional contido na decisão interlocutória impugnável pela via de Ação Rescisória deve ter natureza meritória, ou seja, "*deve fazer juízo sobre a existência, a inexistência ou o modo de ser da relação de direito material objeto da demanda.*" (STJ: REsp 784.799/PR, Primeira Turma, na relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, DJ de 02/02/2010.)

3. O provimento jurisdicional cuja desconstituição é pleiteada pela agravante consiste em decisão monocrática que negou provimento a agravo de instrumento interposto pela União contra a decisão que, em fase de cumprimento de sentença, indeferiu sua pretensão de incidência de correção monetária sobre a totalidade das demonstrações financeiras da pessoa jurídica autora na demanda originária. O fundamento do provimento foi o de que, se a petição inicial do processo de conhecimento delimitou a pretensão da empresa à dedução, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, das "*despesas de depreciação, amortização e baixa dos bens do ativo permanente decorrentes da diferença do expurgo do IPC/89 de janeiro e fevereiro de 1989*", a correção monetária não poderia estender-se para todas as demonstrações financeiras, ainda que o acórdão que deu provimento à apelação assim haja disposto.

3. O provimento em exame, porque não importa juízo de valor sobre a relação de direito material, não configura decisão de mérito, o que impede o processamento do pedido rescisório em razão da ausência de um dos pressupostos expressos na norma de regência da espécie – art. 966, caput, do Código de Processo Civil vigente – “decisão de mérito”.

4. **Não há ofensa à coisa julgada**, senão que cumprimento do comando contido no título judicial exequendo, o que conduz ao insucesso do pleito rescisório ajuizado com fundamento na hipótese legal de “*ofensa à coisa julgada*” (inciso IV do art. 966 do Código Processual Civil).

5. Agravo Regimental não provido.

Dessa forma, como o conteúdo e a extensão da coisa julgada formada na Ação Ordinária nº. 95.0008746-4 foram definitivamente confirmados pelas mencionadas decisões judiciais (que reafirmaram a inequívoca legitimidade da dedução das despesas de depreciação, amortização e baixa dos bens do ativo permanente decorrentes da diferença do expurgo do IPC/89 de janeiro e fevereiro de 1989), não resta dúvida de que a glosa perpetrada pela Fiscalização a tal título não pode subsistir.

Vale registrar que, no presente caso, não se trata de aplicação de tese acatada pelo Judiciário em abstrato, sem vinculação às partes no caso concreto. Trata-se de situação diversa: **o Poder Judiciário confirmou textualmente que o alcance da coisa julgada pretendido pela Fiscalização não está correto, ou seja, que o próprio fundamento do lançamento ora combatido (e do Recurso Especial fazendário) é contrário ao que transitou em julgado na Ação Ordinária nº. 95.0008746-4.**

Nesse sentido, tendo em vista que o que restou decidido nos referidos julgados deve **necessariamente** ser acatado por este Egrégio Conselho no exercício do controle de legalidade do lançamento², é certo que o Acórdão recorrido, que reconheceu a legitimidade do procedimento adotado pela Recorrida e reestabeleceu integralmente a parcela do saldo negativo de IRPJ glosada pela Recorrente, não merece qualquer reparo.

Como se não bastasse, a legitimidade do procedimento adotado pela empresa também foi confirmada por este Egrégio Conselho nos autos do PTA 15586.720036/2011-16, em que o Recurso Especial fazendário, interposto sob fundamentos **idênticos** aos trazidos no Recurso Especial ora contrarrazoado, foi desprovido (como já destacado acima).

Por fim, a Recorrida destaca que a glosa da parcela decorrente do IRRF retido pela empresa Centrais Elétricas Brasileiras S/A em desfavor da CST **não foi objeto** do

² Nesse sentido, cite-se entendimento externado em Parecer Jurídico elaborado pelos Professores Hugo de Brito Machado e Hugo de Brito Machado Segundo³, já acostado pela Recorrida aos presentes autos: “(...) Tendo o TRF esclarecido o teor da decisão de cujo respeito se cogita [do Desembargador Novély], e tendo esse esclarecimento, também ele, se tornado definitivo [trânsito em julgado ocorrido em 03/09/2015], o reflexo sobre a validade do lançamento que partiu de compreensão diversa da mesma decisão, é imediato. Trata-se de um erro material a própria premissa da qual partiu a autuação [interpretação equivocada do conteúdo da coisa julgada e, a fortiori, o acórdão anterior do CARF que a havia reputado válida. (...) Tivessem os conselheiros partido da premissa correta, vale dizer, do conteúdo que efetivamente a decisão passada em julgado tem, não teriam mantido o lançamento, mas, ao contrário, certamente teriam dado provimento ao recurso voluntário. (...) A União, seja por meio da DRJ, do CARF, ou de qualquer outro órgão, é obrigada a cumprir as decisões judiciais proferidas nos processos em que é parte. Além disso, o CARF deve realizar o controle da legalidade do lançamento, sendo o devido processo legal que leva à consideração sobre a “atual fase do processo” uma proteção do cidadão que perante a Administração se defende. Não bastasse isso, diante dos esclarecimentos judiciais posteriores, viu-se que o lançamento, e as decisões que até o momento consideraram procedente, partiram de erro material cuja correção pode ser feita em qualquer fase processual, inclusive no julgamento dos embargos de declaração”.

Recurso Especial fazendário. Dessa forma, o reconhecimento dos créditos pleiteados pela Recorrente a tais títulos tornou-se **definitivo**, de forma que a discussão posta nos presentes autos remanesce **tão somente** quanto à glosa da parcela decorrente dos ajustes realizados a título de correção monetária de balanço (expurgo do Plano Verão de 1989). *(destaques do original)*

Requer, assim, que seja negado conhecimento ao recurso especial ou, então, que lhe seja negado provimento.

A Contribuinte também opôs embargos de declaração que foram admitidos e solucionados com efeitos infringentes no Acórdão nº 1401-006.260, no qual foi decidido que:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ERRO DE FATO. OMISSÃO

Os embargos é meio cabível para sanear erro de fato ou omissão da decisão. Confirmado o alegado erro de fato em razão de montante incorreto da glosa analisada, devem os embargos serem acolhidos com efeitos infringentes para sanar o erro. Por sua vez, constatada a omissão quanto a análise de fundamento autônomo, também deve os embargos serem acolhidos para sanear a omissão e enfrentar no mérito o ponto omitido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos, com efeitos infringentes para: (i) reconhecer parcela adicional de saldo credor resultante do recálculo da base de cálculo do IRPJ ao se reestabelecer a exclusão de R\$182.167.240,93, relativa às diferenças de baixa de itens do ativo corrigidos pelo expurgo inflacionário, bem assim homologar as compensações até o montante do crédito tributário disponível e; (ii) sanar o vício de omissão quanto à análise do IRRF para, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário no ponto.

Observou-se que o valor antes apontado no dispositivo do acórdão embargado referia exclusão tratada em outros autos, e assim foi corrigido o valor da exclusão autorizada de R\$ 85.607.670,33 para R\$ 182.167.240,93. Com respeito à omissão acerca das retenções na fonte, confirmou-se a ausência de comprovação da parcela pretendida.

A PGFN manifestou ciência do acórdão de embargos, reiterando o recurso especial interposto (e-fl. 1142).

Cientificada, a Contribuinte opôs novos embargos de declaração, estes rejeitados porque constatado *mero inconformismo com o resultado do julgamento* acerca das retenções não confirmadas (e-fls. 1150/1160). Ciente desta resposta em 15/06/2023, a Contribuinte não se manifestou nos autos (e-fl. 1163/1165).

VOTO

Conselheira Edeli Pereira Bessa, Relatora.

Recurso especial da PGFN - Admissibilidade

A PGFN deduz questionamentos acerca da isenção parcial do IRPJ calculada com base no Lucro da Exploração, mas o litígio subsistente nestes autos se circunscreve à glosa de exclusão no valor de R\$ 182.167.240,93, promovida na apuração do saldo negativo de IRPJ declarado no evento de cisão parcial de Companhia Siderúrgica de Tubarão, ocorrido em 01/09/2008. Do valor original de R\$ 47.210.272,26, destinado a compensações, somente foi reconhecido o direito creditório de R\$ 1.600.201,92 em favor da Contribuinte, beneficiária de 95,58% do patrimônio cindido, conforme demonstrado na Informação Fiscal de e-fls. 228/243, ratificada no despacho decisório de e-fls. 252/255.

Nestes autos, a autoridade fiscal invocou os fundamentos para reconhecimento parcial dos saldos negativos dos anos-calendário 2001, 2003 e 2006, expressos no processo administrativo nº 15578.000207/2007-00, concluindo que:

Como se depreende, restou comprovada no curso da aludida diligência que correrão monetária estabelecida em sentença transitada em julgado na Ação Ordinária 95.008747-4 aplica-se a todas as demonstrações financeiras e não tão somente às despesas de depreciação, amortização e baixa e à correção fiscal acumulado, que geraria apenas uma despesa.

Sendo assim, a aplicação dos índices gerou para a empresa receitas tributáveis superiores às despesas dedutíveis decorrentes da correção monetária. Desse modo o valor excluído da base de cálculo do IRPJ foi indevido, motivo pelo qual foi constituído o crédito tributário no valor de aproximadamente R\$1,35 bilhão.

Observou que a glosa antes promovida fora mantida em decisão de 1ª instância e que no período tratado nestes autos, *ARCELORMITTAL TUBARÃO COMERCIAL continuou a reduzir indevidamente o lucro real por intermédio de exclusões a título de encargos PLANO VERÃO (IPC/BTNF)*. Daí a glosa da exclusão de R\$ 182.167.240,93, além de outras retificações na apuração do saldo negativo, estas não mais em litígio.

Estes autos foram distribuídos à ex-Conselheira Karem Jureidini Dias juntamente com o processo administrativo nº 15586.720036/2011-16 que tratou, dentre outros aspectos, de glosa da mesma exclusão promovida nos três primeiros trimestres do ano-calendário 2007. Como o julgamento do recurso voluntário nele interposto foi convertido em diligência para *averiguar os efeitos do provimento jurisdicional* alcançado na ação judicial proposta, o julgamento do recurso voluntário interposto nestes autos foi sobrestado *a fim de aguardar a diligência* daquele processo.

Com o retorno do processo administrativo nº 15586.720036/2011-16, o caso passou à relatoria do Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, que foi acompanhado, à

unanimidade, pelo Colegiado *a quo* no provimento do recurso voluntário na matéria em referência, sob os seguintes fundamentos:

Uma coisa é o resultado da correção monetária do balanço de um determinado ano, que poderá ser credor e, portanto, aumentar o resultado tributável do período em questão (no caso dos autos, o ano-calendário de 1989) ou devedor e, assim, reduzir o referido resultado. Em termos genéricos, o saldo é credor quando o ativo permanente é maior que o patrimônio líquido, e é devedor quando ocorre o contrário.

Outra coisa é a apropriação ao resultado de exercícios posteriores da redução dos itens do ativo permanente por depreciação, amortização, exaustão e simples baixa.

Pois bem, ao se aumentar, como foi feito pela decisão judicial, o índice de correção monetária do período em questão (1989), o resultado da correção monetária do balanço e, conseqüentemente, do chamado lucro inflacionário pode ser credor ou devedor. Isso dependerá da composição do balanço da interessada.

No entanto, o provimento judicial que deferiu o aumento do índice inflacionário sempre resultará num aumento das despesas de baixa de itens do ativo permanente, pois estes mesmos itens terão aumentado de valor. Claro que este aumento poderia resultar num lucro inflacionário, mas um efeito não está necessariamente atrelado ao outro.

O que o contribuinte pleiteou na ação judicial foi a atualização do seu balanço para fins de apropriar as despesas com as baixas do ativo permanente nos anos vindouros e isso foi reconhecido pela decisão passada em julgado.

Ademais, mesmo que a decisão tivesse os efeitos pretendidos pela autoridade fazendária, caberia a esta lançar o eventual lucro inflacionário e não glosar as despesas de baixa do ativo. Por outros termos, não é condição para a apropriação das despesas de baixa do ativo que a correção monetária destes tenha sido oferecida à tributação nos anos anteriores.

A autuação, pois, também não merece prosperar quanto ao presente item.

O Acórdão nº 1401-002.186, assim proferido em 20/02/2018, foi confirmado, à unanimidade, por este Colegiado em sessão de 18/01/2019, no Acórdão nº 9101-004.001³, ementado nos seguintes termos, na parte que aqui interessa:

EXPURGOS INFLACIONÁRIOS. ALCANCE DA DECISÃO JUDICIAL. INVERSÃO DA COISA JULGADA. IMPOSSIBILIDADE.

Restando claro que o provimento judicial limitou-se a deferir aplicação de índice inflacionário que resulta em aumento das despesas de baixa de itens do ativo

³ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

permanente, não pode a autoridade fiscal subverter o quanto decidido e transitado em julgado e transformar um direito assegurado ao Contribuinte em obrigação que gera maior pagamento de tributos.

O seguimento do recurso especial da PGFN, naquela ocasião, se deu com base nos mesmos paradigmas aqui admitidos, nº 1201-000.738 e 1201-000.735.

O acórdão recorrido também foi proferido em 20/02/2018, sob os mesmos fundamentos expressos no processo administrativo nº 15586.720036/2011-16, mas somente seguiu para interposição de recurso especial pela PGFN em 29/01/2019, recurso este apresentado em 12/03/2019, depois de publicado, em 15/08/2018, o Acórdão nº 1201-002.294 no qual foram acolhidos, com efeitos infringentes, os segundos embargos de declaração opostos pelo sujeito passivo autuado depois de proferido o primeiro acórdão de embargos (nº 1201-001.654) opostos contra o paradigma nº 1201-000.735.

Embora referindo o número do citado paradigma equivocadamente como nº 1201-000.736, o voto condutor do Acórdão nº 1201-002.294 assim fundamenta os efeitos infringentes que lhe foram atribuídos:

Assim, os acórdãos nº 1201-000.736 (recurso voluntário) e nº 1201-01.654 (embargos de declaração) basearam-se em falsa premissa, como já adiantado, de forma preliminar, no despacho de admissibilidade dos presentes embargos de declaração.

Cabe, no entanto, a análise quanto à ressalva contida nas informações da PGFN no sentido de que o auto de infração não pode ser considerado improcedente, de imediato, e que devem ser revistos os valores devidos e respectivos cálculos, atribuição da Receita Federal do Brasil.

Mais uma vez, é importante salientar que o auto de infração refere-se a glosas de despesas de correção monetária nos anos-calendário 2003 a 2006, em face da interpretação de que o provimento jurisdicional obtido pela recorrente era no sentido de correção monetária de demonstrações financeiras/balanco, o que, segundo apuração efetuada pela fiscalização, resultaria em "saldo credor (RECEITA) a oferecer à tributação, através de adição ao lucro líquido, conforme planilha" elaborada que é transcrita abaixo:

[...]

Desse modo, restando confirmado o direito da contribuinte à dedução das despesas de correção monetária, não cabe a aferição do correto valor destas, ante ao fato de que esse não foi o fundamento para a glosa levada a efeito pelo lançamento, como visto acima.

Frise-se, o lançamento foi efetuado tendo como motivo a interpretação da coisa julgada formada nos autos da Ação Ordinária nº 95.0008746-4 e não a quantificação do correto valor das deduções efetuadas pela recorrente em suas DIPJs.

[...]

Por fim, conforme informado pela recorrente, em 20 de fevereiro de 2018 foi julgado o recurso voluntário manejado no âmbito do processo nº 15586.720036/2011-16, tendo sido exarado o Acórdão nº 1401-002.186. O processo trata da mesma questão (alcance da decisão proferida nos autos da Ação Ordinária nº 95.0008746-4), em relação ao ano-calendário 2007. A decisão, por unanimidade de votos, foi no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

[...]

Portanto, o Acórdão nº 1201-000.735 proferido neste processo deve ser integrado conforme os termos da ementa e do voto imediatamente acima transcritos, por estes revelarem, de forma escorreita, o entendimento esposado neste voto quanto ao alcance da decisão judicial sobre o lançamento objeto dos presentes autos relativo às glosas das despesas de correção monetária.

Em face desse entendimento, deve ser exonerada a CSLL relativo à glosa das despesas de correção monetária.

Conclusão.

Em face de todo o exposto, voto por acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para que o Acórdão nº 1201-000.735 seja integrado nos termos acima explicitados, cuja consequência é a exoneração da CSLL relativa à glosa das despesas de correção monetária.

Evidente, assim, que o paradigma nº 1201-000.735 havia sido reformado por ocasião da interposição do recurso especial sob exame, e os fundamentos expressos pelo outro Colegiado do CARF passaram a ser convergentes com o recorrido. Neste contexto, por força do art. 67, §15⁴, do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria nº 343/2015 e alterado pela Portaria MF nº 39/2016, esta decisão não se presta a caracterizar o dissídio jurisprudencial.

Com respeito ao paradigma nº 1201-000.738, trata-se de decisão proferida nos autos do processo administrativo nº 15578.000207/2007-00, cujos fundamentos foram invocados na Informação Fiscal para a glosa aqui promovida. O sujeito passivo lá autuado também opôs dois embargos de declaração contra esta decisão, sendo que a apreciação do segundo somente se verificou em sessão de 21/01/2020, quando também acolhidos com efeitos infringentes, no Acórdão nº 1201-003.442, para reconhecer o direito creditório em litígio tendo em vista *a manutenção da equivocada premissa quando da realização da diligência fiscal mesmo diante da decisão proferida na Ação Rescisória nº 004751337.2016.4.01.0000*.

⁴ Art. 67.

[...]

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016)

A reforma em relação a este paradigma, portanto, é posterior à interposição do recurso especial. Em 12/03/2019 os autos do processo administrativo nº 15578.000207/2007-00 se encontravam em diligência determinada pela Resolução nº 1201-000.518, em 25/07/2018, em face dos segundos embargos opostos depois de rejeitados os primeiros embargos no Acórdão nº 1201-001.656, por maioria de votos, vencidos os Conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli e Luiz Paulo Jorge Gomes, *que os acolham, com efeitos infringentes, para dar provimento ao Recurso Voluntário*. Prevaleceu, naquele momento, o entendimento de que:

Trata-se aqui de Embargos de Declaração que, muito embora possam ter efeitos infringentes, tem um balizamento estreito: obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou no caso de ser omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma.

Como a própria recorrente informa, o novo entendimento emanado da decisão do e. TRF da 1ª Região representa "interpretação autêntica (já que emanada do próprio Poder Judiciário) do comando judicial transitado em julgado nos autos da Ação Ordinária n.º 95.00087464, **em sentido diametralmente oposto àquele defendido no acórdão embargado.**" (Grifo acrescido)

Ou seja, se na fase em que se encontra o processo for admitida essa interpretação, haveria a reforma total da decisão já proferida, não porque teria havido obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, mas em face de um novo entendimento totalmente oposto àquele acatado por metade dos componentes da turma (o entendimento prevaleceu em face do voto de qualidade) que é o fundamento da decisão. Isso não se faz possível em sede de Embargos de Declaração. (*destaques do original*)

A Contribuinte diz que há evidências de que o paradigma nº 1201-000.738 também seria reformado, vez que *a posição adotada pela Turma quanto ao mérito (em sentido manifestamente contrário ao adotado no Acórdão 1201-000.738, citado como paradigma) já era conhecida e poderia ser extraída da Resolução nº. 1201-000.518 e do próprio Acórdão proferido no processo nº. 15578.000406/2007-18, que foi levado à sessão do dia 25/07/2018 para julgamento conjunto.*

Contudo, apesar de os embargos opostos contra os dois paradigmas terem sido apreciados na mesma sessão de julgamento, apenas esse segundo caso, como antes demonstrado, demandou diligência. Isto porque o outro Colegiado do CARF cancelou a exigência formalizada no processo administrativo nº 15578.000406/2007-18 por entender, como consignado no voto condutor do Acórdão nº 1201-002.294, que o lançamento fora motivado em *interpretação da coisa julgada formada nos autos da Ação Ordinária nº 95.0008746-4 e não em quantificação do correto valor das deduções efetuadas pela recorrente em suas DIPJs*, o que impediria revisão *sem afronta ao artigo 146 do Código Tributário Nacional*. Já na Resolução nº 1201-000.518, em face do litígio instaurado por compensação de saldo negativo apurado nos mesmos períodos lançados no processo administrativo nº 15578.000406/2007-18, admitiu-se a necessidade de conferência dos valores apropriados em razão da decisão judicial, nos seguintes termos:

De acordo com o disposto na legislação, os créditos a serem utilizados para compensação devem ser "líquidos e certos". Também, as declarações de compensação extinguem o crédito tributário "sob condição resolutória de sua ulterior homologação".

A prova da liquidez e certeza dos créditos cabe a quem se arvora em detentor deles, sem prejuízo de que os órgãos administrativos possam suprir a deficiência dessa prova em determinadas situações. Esse tem sido o entendimento de vários componentes deste colegiado.

Contudo, reitera-se mais uma vez, a liquidez e a certeza do crédito são condições necessárias para o seu reconhecimento, nos termos da legislação supracitada.

Afastado o óbice inicial ao reconhecimento do crédito pleiteado, no caso, o auto de infração (reversão de saldo negativo para imposto a pagar nos três primeiros trimestres de 2006) e a apuração de saldo negativo em valor menor que o declarado com base nos mesmos fundamentos do auto de infração (quarto trimestre de 2006), há a necessidade de comprovação de que o valor da despesa de correção monetária lançada pelo contribuinte em seus controles contábeis e fiscais foi corretamente apurado, aplicando-se o quanto autorizado pela decisão judicial: correção monetária sobre as despesas de depreciação, amortização e baixa dos bens do ativo permanente.

Esse entendimento vai ao encontro do quanto aduzido pela PGFN em sua manifestação às fls. 2.263 a 2.267.

Saliente-se que essa conclusão não implica em alteração do critério jurídico ante ao fundamento indicado para o indeferimento do direito creditório e para a não homologação das compensações, nem supressão de instância.

A liquidez e certeza do crédito pleiteado para a compensação é aferida no momento da análise da Dcomp pela Receita Federal e quando dos julgamentos da manifestação de inconformidade ou do recurso pelas duas instâncias administrativas. Evidenciada uma situação que indique a falta dessas liquidez e certeza, a Dcomp, de plano, não será homologada. Isso não significa que não possa haver outros fatos que também atestem essa falta de liquidez e certeza. Como exemplo, pode ser citado o caso de uma Dcomp em que é utilizado como crédito o saldo negativo apurado em um determinado ano mas que, no entanto, tenha havido lançamento de ofício em que tal saldo negativo foi revertido para imposto a pagar. Na DRJ, mantido o lançamento, não se homologa a Dcomp. Em segunda instância, cancelado o auto de infração, o crédito indicado para compensação pode e deve ser aferido tendo-se em vista outros aspectos de sua apuração.

É certo que, em razão do resultado da diligência, o outro Colegiado do CARF adotou, ao final, solução equivalente à referida no Acórdão nº 1201-002.294, observando o voto condutor do Acórdão nº 1201-003.442 que:

44. Ao assim proceder, a autoridade preparadora perde a oportunidade de indicar eventuais inconsistências no cálculo que reflete o definido na ação rescisória apresentada pela ora Embargante. E, como a DRF é a autoridade competente para tanto, cabe a essa C. Turma homologar o pedido de compensação até o limite do direito creditório pleiteado.

Contudo, o acolhimento dos segundos embargos com efeitos infringentes, reformando o entendimento que motivou a anterior conversão do julgamento em diligência, somente se verifica em sessão de julgamento de 21/01/2020, depois da interposição do recurso especial aqui sob exame. Note-se que, inclusive, era permitido ao outro Colegiado do CARF, em nova composição, reformar as premissas que ensejaram a conversão do julgamento em diligência, consoante autoriza o Anexo II do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, ao disciplinar as decisões colegiadas em seu art. 63 e estabelecer no §5º que *no caso de resolução ou anulação de decisão de 1ª (primeira) instância, as questões preliminares, prejudiciais ou mesmo de mérito já examinadas serão reapreciadas quando do julgamento do recurso, por ocasião do novo julgamento*. Daí porque não podem ser equiparadas as situações dos dois paradigmas em análise e não se pode tomar o paradigma nº 1201-000.738 como também reformado, como pretende a Contribuinte.

Em verdade, o diferencial que motivou a edição da Resolução nº 1201-000.518 acaba por reforçar a similitude do presente caso com o analisado no paradigma nº 1201-000.738, vez que nestes autos também se discute a glosa da exclusão na apuração do lucro real em sede de saldo negativo destinado a compensação.

Adicione-se, ainda, que o recorrido e o paradigma nº 1201-000.738 analisam o mesmo contexto probatório, mas extraem, do decidido judicialmente, diferentes consequências na apuração do lucro tributável. Como expresso no voto condutor deste paradigma, o provimento jurisdicional alcançado resultaria em reconhecimento de receita, e não de despesa, distintamente do recorrido, que situa em períodos passados o reconhecimento desta receita e assim conclui ser ilegítima a glosa da exclusão escriturada:

3) Dos Efeitos da Coisa Julgada Material – Processo nº 950008746-4

Como visto no tópico anterior deste voto, a decisão transitada em julgado assegurou à contribuinte o direito de corrigir suas demonstrações financeiras do ano 1989 mediante a adoção do índice de 42,72% para o mês de janeiro e de 10,14% para o mês de fevereiro.

É de se perguntar, todavia, quais são os efeitos da coisa julgada sobre a contabilidade da contribuinte. Em especial, interessa-nos agora identificar: (i) o efeito temporal, ou seja, determinar em qual período de apuração o provimento jurisdicional deverá ser contabilmente reconhecido; (ii) o efeito qualitativo, ou seja, determinar em qual conta daquele determinado período de apuração deverá ser contabilmente reconhecido o provimento jurisdicional, e; (iii) o efeito quantitativo, ou seja, determinar o quantum deverá ser contabilmente reconhecido naquela determinada conta, naquele determinado período.

No que concerne ao efeito temporal não me parece haver espaço para dúvida. Como a contribuinte interpôs a ação com vistas ao reconhecimento de um direito, e tendo em conta o princípio contábil da prudência, esse direito há que ser reconhecido na contabilidade da empresa no período de apuração em que ocorreu o trânsito em julgado da decisão judicial definitiva, no caso, no 2º trimestre do ano de 2005.

No entanto a contribuinte adotou procedimento diverso. Reconheceu a coisa julgada parceladamente, nos períodos de apuração que mais lhe convinha, posteriores ao do trânsito em julgado, quais sejam, nos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 2006, computando na rubrica “Outras Exclusões” desses períodos parte do montante que entendeu como de direito.

Em assim sendo, mesmo abstraindo-se da questão do efeito qualitativo, que será abordada a seguir, é possível concluir que o auditor fiscal agiu corretamente ao glosar as exclusões ao lucro líquido promovidas pela contribuinte em períodos de apuração diversos do 2º trimestre do ano de 2005. Poder-se-ia argumentar que houve mera postergação no pagamento do tributo. Isso, todavia, dependeria de prova quanto a esses pagamentos. Mas, no caso, não será necessária essa investigação, haja vista que a contribuinte não possui direito à exclusão alguma, como se verá a seguir.

No que concerne ao efeito qualitativo, o provimento jurisdicional transitado em julgado assegurou à contribuinte o direito a promover a correção monetária das demonstrações financeiras do ano de 1989 pelos índices indicados pelo STJ, e não o direito a corrigir apenas as contas de depreciação, amortização e baixa de ativos, como visto no item 2 deste voto.

Como é cediço, quando o somatório dos saldos das contas de ativo sujeitas à correção monetária de balanço (via de regra, as contas do ativo permanente) é superior ao somatório dos saldos das contas do patrimônio líquido, o saldo da conta de correção monetária de balanço será credor, ou seja, haverá receita de correção monetária. Caso contrário, o saldo da conta de correção monetária de balanço será devedor, ou seja, haverá despesa de correção monetária.

Pois bem, conforme se verifica nas demonstrações financeiras levantadas pela própria contribuinte, o valor do ativo permanente em 31/12/1988 e em 31/12/1989 era de 1.831.511.337 UFIR e 27.997.878.760 UFIR, respectivamente. Já o valor do patrimônio líquido naquelas mesmas datas era 1.581.013.583 e 25.884.914.833.

Ora, como se vê, no caso sob exame a contribuinte apurou receita de correção monetária no ano de 1989, mesmo com a adoção apenas dos índices oficiais, já que tanto no início quanto no final do período o saldo do ativo permanente era superior ao saldo do patrimônio líquido.

Como a decisão transitado em julgado determinou a correção das demonstrações financeiras do ano de 1989 pelos índices definidos pelo STJ (maiores que os

oficiais para os meses de janeiro e fevereiro), o saldo credor (receita) de correção monetária apurado originalmente pela contribuinte apenas aumentou de valor. Assim, a diferença de correção monetária determinada pelo STJ implica o reconhecimento de uma receita na contabilidade da contribuinte, e não de uma despesa.

Em outras palavras, o provimento jurisdicional deve ser reconhecido em conta de receita de correção monetária. Tal receita deveria ter sido adicionada pela contribuinte ao lucro líquido do 2º trimestre do ano de 2005 para fins de apuração de tributos, em conta que poderia ser intitulada “Outras Adições”.

Ocorre que a contribuinte, desvirtuado o conteúdo da coisa julgada, contabilizou indevidamente o provimento jurisdicional como despesa de correção monetária, utilizando para tanto a conta “Outras Exclusões”. Tais valores foram corretamente glosados pela fiscalização.

Por fim, o efeito quantitativo representa o montante da receita de correção monetária que deveria ter sido adicionada pela contribuinte ao lucro líquido do 2º trimestre do ano de 2005. Mas como no presente processo administrativo a autoridade fiscal limitou-se a glosar a despesa de correção monetária indevidamente contabilizada pela contribuinte nos períodos antes mencionados, não há razão para determinar-se, aqui, o montante daquela receita de correção monetária. *(destaques do original)*

Esclareça-se que o paradigma analisa o efeito da decisão judicial na apuração do ano-base 1989 e, concluindo que o resultado seria um acréscimo de receita, afirma o seu necessário reconhecimento na data do trânsito em julgado e, em consequência, a impossibilidade de qualquer exclusão do lucro tributável. O voto condutor do recorrido, por sua vez, compreende que a decisão judicial permitiu ao sujeito passivo apropriar diferenciais de depreciação e baixas do ativo atualizado por índices de correção monetária minorados em janeiro e fevereiro de 1989 e, assim, reforma a premissa fiscal de que a aplicação deste diferencial resultaria, apenas, em receita no ano-base de 1989.

Portanto, resta caracterizada a divergência jurisprudencial acerca das repercussões tributárias da decisão judicial alcançada pela Companhia Siderúrgica de Tubarão no processo nº 95.0008746-4, precisamente quanto à permissão de o lucro tributável ser reduzido pelo diferencial acrescido ao valor dos bens baixados/depreciados em razão da adoção do índice de correção monetária de balanço de 42,72% para o mês de janeiro/89 e de 10,14% para o mês de fevereiro/89.

Por todo o exposto, o recurso especial da PGFN deve ser CONHECIDO em face do paradigma nº 1201-000.738.

Recurso especial da PGFN - Mérito

Variadas interpretações foram extraídas do direito alcançado pela sucedida na Ação Ordinária nº 95.0008746-4. Nas decisões proferidas em face dos embargos opostos contra o

paradigma nº 1201-000.738 e na reforma do paradigma 1201-000.735, bem como no precedente deste Colegiado que já analisou a matéria (Acórdão nº 9101-004.001), o cenário judicial já contava com referências fixadas no Agravo de Instrumento nº 004332773.2013.4.01.0000/DF, em sede de execução de sentença na Ação Ordinária nº 95.0008746-4, e na Ação Rescisória nº 004751337.2016.4.01.0000, não consideradas no recorrido e no paradigma, bem como não mencionadas no recurso especial sob apreciação, e trazidas apenas em sede de contrarrazões.

Assim, necessário será contextualizar o provimento jurisdicional cuja interpretação é demandada nesta instância especial. Nesta evolução não será abordada a Medida Cautelar nº 94.0015694-4, na qual Companhia Siderúrgica de Tubarão - autora da Ação Ordinária - buscou liminar para antecipar sua pretensão e já reduzir as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, bem como compensar os excedentes antes pagos, mas não logrou sucesso porque exigido depósito judicial para suspensão da exigibilidade dos valores não pagos.

No relato fiscal motivador da não homologação das compensações promovidas com o saldo negativo de IRPJ apurado no evento de 01/09/2008, está registrado que o pedido da Ação Ordinária foi julgado improcedente em 1ª instância, mas houve decisão favorável no TRF/1ª Região, contra a qual a autora opôs embargos de declaração rejeitados, seguindo-se recursos especiais por ambas as partes, dos quais apenas o da autora foi conhecido e apreciado quanto aos índices de correção aplicáveis, com embargos da União rejeitados antes do trânsito em julgado em 01/04/2005.

Na análise dos saldos negativos dos anos-calendário 2001, 2003 e 2006, objeto do processo administrativo nº 15578.000207/2007-00, a conclusão fora no sentido de que a correção monetária de balanço complementar, em razão dos índices reconhecidos judicialmente, resultaria em saldo credor, e assim não geraria prejuízo fiscal, ou base de cálculo negativa, na recomposição do ano-base de 1989, cuja compensação posterior era pretendida pela fiscalizada. Como se vê na íntegra do relatório fiscal elaborado naqueles autos, esta conclusão resultou na glosa de “outras exclusões” registradas nos quatro trimestres do ano-calendário 2006, sem afetar os períodos de 2001 e 2003, também sob exame naquele procedimento (e-fls. 113/137).

A compreensão de que os efeitos da ação judicial em referência estavam repercutindo nos períodos posteriores ao trânsito em julgado mediante compensação de prejuízo apurado no ano-base 1989 está indicada em trecho anterior do mesmo relatório fiscal, que analisou os efeitos de outra ação judicial proposta pela fiscalizada, com vistas a afastar o limite legal de 30% para tal compensação. Veja-se:

Na resposta ao referido Termo (fls. 13 a 21), o contribuinte argumenta que o aproveitamento dos efeitos do expurgo do IPC/89, autorizado pelas decisões transitadas em julgado nos autos da Ação Ordinária nº 95.0008746, não depende do resultado do Mandado de Segurança no qual a intimada discute o limite de 30% para a compensação de prejuízo fiscal.

No 2º trimestre do ano-calendário 2006, por exemplo, ao preencher a ficha 09A da DIPJ (fl. 482), para informar os supostos créditos decorrentes da Ação

Ordinária nº 95.0008746, a empresa utilizou o campo 37, denominado OUTRAS EXCLUSÕES. Para aplicar o limite de 30% do lucro líquido ajustado na exclusão de resultados negativos, a empresa deveria preencher o campo denominado COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS DE PERÍODOS DE APURAÇÃO ANTERIORES. Assim, o contribuinte não aplicou o limite de 30% do lucro líquido ajustado na exclusão de resultados negativos.

O entendimento desta auditoria, entretanto, é no sentido de que o efeito suspensivo ao mandado de segurança, no qual a intimada discute o limite de 30% para a compensação de prejuízo, fiscal e da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro, não autoriza o contribuinte a utilizar créditos oriundos da não aplicação deste limite. Relativamente ao 2º trimestre do ano-calendário 2006, os supostos créditos decorrentes dos efeitos do expurgo do IPC/89, obtidos na ação judicial 950008746-4, deveriam ser informados no campo 43 da ficha 09A da DIPJ, denominado ATIVIDADE EM GERAL – PERÍODOS APUR. DE 1991 A 2006 (fl. 482).

Nestes autos, diante da constatação em diligência que teve por objeto a apuração do lucro tributável no ano-calendário 2008, de haver exclusão no valor de R\$ 182.167.240,93 a título de *encargos relativos ao Plano Verão*, a autoridade fiscal afirmou, sem mais esclarecimentos acerca do cálculo da exclusão, que *ARCELORMITTAL TUBARÃO COMERCIAL continuou a reduzir indevidamente o lucro real por intermédio de exclusões a título de encargos PLANO VERÃO (IPC/BTNF)*.

Uma visão mais estreita da questão, portanto, seria de que a exclusão aproveitada no evento de 01/09/2008 teria origem no prejuízo fiscal do ano-base 1989, o qual a autora da ação judicial recalculou segundo sua interpretação do que pleiteado e decidido judicialmente, muito embora sequer se tenha perquirido da subsistência da disponibilidade desse adicional de prejuízo para aproveitamento no período fiscalizado. Sob esta ótica, caberia analisar os efeitos do provimento judicial no ano-base 1989 e o momento de sua apropriação, como feito no voto vencedor do paradigma nº 1201-000.738 – editado nos autos do processo administrativo nº 15578.000207/2007-00, cujos fundamentos foram invocados na acusação fiscal destes autos -, orientado por duas objeções às exclusões computadas nos quatro trimestres do ano-calendário 2006:

- Os efeitos da coisa julgada não foram apropriados no trânsito em julgado (2º trimestre do ano-calendário 2005), mas sim parceladamente, quando conveniente ao sujeito passivo; e
- O resultado do provimento judicial, em face da composição do patrimônio em 1989, que seria receita de correção monetária de balanço, e não despesa, deveria ter sido adicionado ao lucro tributável do 2º trimestre do ano-calendário 2005, nada havendo a ser excluído nos trimestres do ano-calendário 2006.

O entendimento prevalente no paradigma confronta a seguinte conclusão do voto vencido do ex-Conselheiro João Carlos de Lima Júnior:

Se concordássemos com esse raciocínio, estaríamos diante de um fenômeno jurídico inexistente. Isso porque, a decisão de 1ª instância foi desfavorável à empresa que conseguiu reverter o posicionamento jurisdicional a seu favor apenas em 2ª instância. **Se adotássemos o entendimento da Fiscalização a decisão de 2ª instância, a qual, em tese, teria sido favorável à requerente, trouxe um prejuízo maior que a própria decisão de 1ª instância que negou o pedido da autora.** Ou seja, estaríamos diante de uma procedência que teria como efeito a “*reformatio in pejus*” de decisão improcedente, o que não existe no mundo jurídico.

Dessa forma, **é claro o direito da contribuinte de deduzir da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro, a despesa de depreciação e amortização dos bens do Ativo Permanente, relativa à diferença do IPC-BTNF de 1989, como se fosse ajuste de exercícios anteriores, com a conseqüente correção dos prejuízos fiscais.**

De igual maneira, o argumento da fiscalização de simplesmente negar exclusões efetuadas pela Recorrente por entender que haveria um suposto crédito tributário decorrente de saldo credor de correção monetária de balanço não merece prosperar.

Isso porque, de acordo com a decisão obtida, caberia à recorrente reconhecer as despesas de depreciação e amortização dos bens do ativo permanente e se, em decorrência da aplicação dos novos índices de correção do balanço surgisse um crédito tributário, caberia à fiscalização à época levantar e autuar o tributo devido. (*negrejou-se*)

Interessante notar nesta abordagem que *correção dos prejuízos fiscais* permite uma visão semelhante à extraída do procedimento fiscal desenvolvido no paradigma, que teve em conta os efeitos da correção monetária diferencial no ano-base de 1989, e afastou, como *consequência*, o aumento de prejuízo fiscal daquele período, vez que o resultado da correção monetária do balanço adicional seria credor. Outra possibilidade, como se verá adiante, é compreender que a *correção dos prejuízos fiscais* representa a pretensão da autora da ação judicial aplicar o diferencial de correção monetária sobre o saldo de prejuízos fiscais a compensar em janeiro e fevereiro de 1989, controlados na parte B do LALUR.

Nestes autos, desde a manifestação de inconformidade, a atuada discorda da interpretação extraída do provimento judicial alcançado, com respeito à correção monetária ser aplicável a toda demonstração financeira, *e não tão somente às despesas de depreciação, amortização e baixa e à correção de prejuízo fiscal acumulado.*

Merece destaque sua objeção no sentido de que a autoridade fiscal *confunde correção de saldos de contas de depreciação, amortização e baixas já incorridas em 1989 (contas credoras, redutoras do ativo permanente) com correção do saldo do ativo permanente em janeiro*

de 1989. Argumenta, a partir daí, que as despesas de depreciação, amortização e baixas afetadas pelo expurgo do Plano Verão, e que integram o objeto da decisão judicial transitada em julgado, evidentemente, são aquelas que foram ceifadas da empresa pela Lei nº 7.730/1989, ou seja, são as despesas decorrentes da correção do saldo do ativo permanente que passariam a ser deduzidas, a partir de janeiro de 1989, mas que por força do expurgo de correção monetária tiveram que aguardar o longo trâmite da ação judicial para que a CST se valesse de seu direito.

E, reproduzindo trechos do pedido deduzido judicialmente, adiciona o seguinte esclarecimento:

A expressão final do pedido “como se fosse ajuste de exercícios anteriores” indica que a pretensão deduzida teve como objetivo demonstrar que, embora os efeitos do expurgo devam se processar após o trânsito em julgado, sua apuração deve ter como referência justamente os saldos patrimoniais de exercícios anteriores, no caso, o saldo do ativo permanente existente em janeiro de 1989, sujeito a **futuras** depreciações, amortizações e baixas, e jamais o saldo das contas de depreciações, amortizações e baixas existentes somente em 1989. *(destacou-se)*

Assim é que a autuada, em defesa subsidiária, aduz que mesmo se subsistisse a interpretação fiscal de que o complemento de correção monetária deveria ser aplicado sobre toda a demonstração financeira de 1989, a legislação sempre garantiu a *dedução fiscal das despesas de correção monetária sobre as contas de depreciação, amortização e baixas do ativo permanente nos exercícios financeiros subsequentes*, e isto até que se esgotasse a vida útil dos bens do ativo submetidos à correção monetária. Mais à frente assevera que as exclusões promovidas *nada têm a ver com o resultado da correção monetária de balanço*, e conclui haver erro material intransponível, que macula a motivação do ato jurídico.

É sob esta ótica subsidiária que exsurge, no recorrido, abordagem diferenciada sob a cogitação de que a exclusão tem em conta o fato de a correção monetária complementar afetar o valor histórico dos ativos e repercutir no lucro tributável de períodos posteriores ao ano-base 1989, em razão de adicionais por baixa ou depreciação destes bens. Foi sob esta compreensão da situação fática que o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes assim ponderou no acórdão recorrido:

Uma coisa é o resultado da correção monetária do balanço de um determinado ano, que poderá ser credor e, portanto, aumentar o resultado tributável do período em questão (no caso dos autos, o ano-calendário de 1989) ou devedor e, assim, reduzir o referido resultado. Em termos genéricos, o saldo é credor quando o ativo permanente é maior que o patrimônio líquido, e é devedor quando ocorre o contrário.

Outra coisa é a apropriação ao resultado de exercícios posteriores da redução dos itens do ativo permanente por depreciação, amortização, exaustão e simples baixa.

Pois bem, ao se aumentar, como foi feito pela decisão judicial, o índice de correção monetária do período em questão (1989), o resultado da correção monetária do balanço e, conseqüentemente, do chamado lucro inflacionário pode ser credor ou devedor. Isso dependerá da composição do balanço da interessada.

No entanto, o provimento judicial que deferiu o aumento do índice inflacionário sempre resultará num aumento das despesas de baixa de itens do ativo permanente, pois estes mesmos itens terão aumentado de valor. Claro que este aumento poderia resultar num lucro inflacionário, mas um efeito não está necessariamente atrelado ao outro.

Ou seja, enquanto a acusação fiscal e a interpretação firmada no paradigma têm em conta a apuração do diferencial de correção monetária de balanço no ano-base de 1989, firmando que ele deve ser apurado em razão de todas as contas sujeitas a correção monetária, do que resulta um complemento credor, e não devedor, no ano-base de 1989, a interpretação do recorrido considera o diferencial de correção monetária sobre a apropriação da realização dos ativos *ao resultado de exercícios posteriores*. Daí porque o paradigma localiza na data do trânsito em julgado o momento do reconhecimento da receita, ao passo que o recorrido cancela a exigência por admitir que *exercícios posteriores* ao ano-base de 1989 poderiam ter sido afetados por realizações dos ativos cujo valor foi corrigido pelos índices reconhecidos judicialmente. Assim, a prevalecer o entendimento do paradigma, a glosa promovida no evento de 01/09/2008 também deveria subsistir, porque a ação judicial somente teria autorizado a autora a reconhecer o diferencial de saldo credor de correção monetária no 2º trimestre do ano-calendário 2005.

Para subsidiar sua interpretação, o voto condutor do paradigma traz as seguintes referências da Ação Ordinária nº 95.0008746-4:

A referida ação judicial foi proposta pela ora recorrente com o seguinte pedido (fl. 203):

III – DO PEDIDO

Do exposto, requer a Autora se digne V.Exa. a:

I – Citar a Ré, na pessoa de seu representante legal, para responder a presente ação;

II – Julgar totalmente procedente o pedido da Autora, para que declare o direito de deduzir fiscalmente as despesas de depreciação, amortização e baixas computando-se a variação do IPC de janeiro de 1989 de 70,28%, substituindo-se a OTN de NCz\$ 6,92 pela NCz\$ 10,51, a qual espelha a inflação real do período, segundo o IBGE e arts. 5 e 6 do DL 2.283/86, ou outro índice .que V.Exa. julgar adequado, na base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social, como se fosse ajuste de exercícios anteriores (art. 186, § 1º, da Lei nº 6.404/76 e arts. 193 § 1º e 2º e 219 do RIR/94), com todos os efeitos daí decorrentes, tais como a correção de prejuízos fiscais, condenando a Ré a aceitar os efeitos do ajuste, ou ainda, como pedido sucessivo, declarar o direito de compensar o imposto pago indevidamente nos últimos cinco anos, em função do expurgo ocorrido na formação da despesa de depreciação, amortização e baixas, com os efeitos decorrentes de correção de prejuízos fiscais, igualmente condenando nesta hipótese a Ré a aceitar os efeitos patrimoniais da compensação; (Grifamos)

(...)

Apresentada contestação pela Fazenda Nacional, o órgão jurisdicional de primeira instância julgou improcedente o pedido do autor nos seguintes termos (fls. 233/234):

Com base nas razões expendidas no voto transcrito, entendo que nenhuma razão assiste à autora, que, no caso, embora invocasse prejuízo e tributação de seu capital não se empenhou demonstrar o alegado como seria adequado por perícia contábil.

Finalmente, no que diz respeito ao pedido de compensação, não só é de reconhecer-se, de um lado, que não está adequadamente formulado, vez que não especifica o que se pretenderia compensar como, de outro que, não lhe tendo sido reconhecido o crédito decorrente da alteração do índice, nada haveria a compensar.

Isto posto, julgo improcedente o pedido formulado pela COMPANHIA.SIDERÚRGICA DE TUBARÃO contra a União Federal.

Contra a decisão acima a contribuinte interpôs apelação com o seguinte pedido (fl. 264):

VII - CONCLUSÃO

Presentemente, e por todo o exposto, a Apelante vem, reiterando os termos da peça inaugural, e por todas as razões aqui expendidas, pedir o conhecimento e total provimento da presente Apelação, para que seja totalmente reformada a sentença de 1º grau determinando-se a aplicação, nas demonstrações financeiras para fins fiscais da Autora, ou seja, para fins de apuração do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, dos índices reais do IPC expurgados pelo "Plano Verão", à razão de 70,28% para o mês de janeiro, ou, alternativamente, com a aplicação da reposição de 42,72% correspondente a janeiro de 1989, complementada pelo índice de 10,14% correspondente a fevereiro de 1989, tudo consoante a mais escorreita aplicação da jurisprudência pacificada dos Tribunais Superiores, inclusive desse E Tribunal Regional Federal da 1ª Região. (Grifamos)

Repare que o pedido apresentado na petição inicial é nitidamente diverso do pedido constante da apelação, pois enquanto lá a contribuinte pede a dedução de despesas decorrentes da diferença de correção monetária de contas específicas (depreciação, amortização etc.), aqui pede a diferença de correção monetária das demonstrações financeiras, ou seja, de todas as contas sujeitas à correção monetária de balanço, o que é algo bastante diferente.

Veja ainda que a alteração do pedido na apelação foi considerada “juridicamente impossível” pelo Relator do presente processo administrativo. Mas, novamente, ressalto que não se deve confundir o campo daquilo que “deve ser” com o campo daquilo que “é”.

Seja como for, e retornando ao exame do conteúdo da coisa julgada no âmbito do processo nº 9500087464, apresentada contrarrazões à apelação pela Fazenda Nacional, o TRF da 1ª Região decidiu o seguinte (fls. 285/286):

Assim sendo, modificando o posicionamento anterior por mim adotado, dou parcial provimento ao apelo para, julgando procedente a ação, assegurar à empresa-apelante o direito de atualizar monetariamente seu balanço levando em conta o índice expurgado de inflação para o mês de janeiro de 1989, no percentual de 42,72%, deixando de fazê-lo em relação ao mês de fevereiro do ano de 1989 em virtude da inexistência de pedido:expresso na exordial. (Grifamos)

Repare que o provimento jurisdicional contido na decisão acima é claramente diverso daquele pedido pelo autor da ação em sua petição inicial. Em outras palavras, em relação àquele pedido, este provimento é *extra petita*.

Pois bem, a contribuinte, inconformada, interpôs recurso especial nos seguintes termos (fls. 323/324):

V – DO PEDIDO

Ante o exposto, a Recorrente requer a admissão do presente recurso, com fundamento na alínea c do inciso III do art. 105 da CF/88, e também na alínea a do mesmo dispositivo constitucional, inclusive por ofensa ao art. 535, II, do Código de Processo Civil.

Admitido o recurso, a Recorrente requer a reforma do r. acórdão recorrido, para que seja reconhecido o seu direito à aplicação, na correção monetária de suas demonstrações financeiras, do índice de 70,28% relativo à janeiro de, 1989, ou dos índices de 42,72% em janeiro de 1989 e de 10,14% .em fevereiro de 1989. (Grifamos)

O STJ julgou a controvérsia em acórdão cuja parte dispositiva é a seguinte (fl. 359):

A Turma, por unanimidade, conheceu do recurso e lhe deu provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator

Em seu voto o Relator do referido recurso especial reproduz ementas a acórdãos da Corte sobre o assunto, entre elas a seguinte (fl. 358):

3. A Primeira Seção deste STJ consagrou o entendimento no sentido de que, no período-base de 1989, a correção monetária das demonstrações financeiras das pessoas jurídicas deve ser calculada pelo índice do IPC de janeiro de 1989, reduzindo-se o percentual de 70,28% para 42,72% ((RESP 133:069/SC, 1ª S, Min Franciulli Netto, DJ de .de 04.03.2002). Pacificou-se também o posicionamento de que a modificação do citado índice enseja a retificação automática do índice de correção monetária de .fevereiro daquele ano para 10,14%, sem que isso importe julgamento extra petita.

Referida decisão transitou em julgado em 01/04/2005 (fl. 383). *(destaques do original)*

O ponto de inflexão, portanto, está no pedido deduzido em apelação, que conduziu o TRF/1ª Região a *assegurar à empresa-apelante o direito de atualizar monetariamente seu balanço levando em conta o índice expurgado de inflação para o mês de janeiro de 1989, no percentual de 42,72%, deixando de fazê-lo em relação ao mês de fevereiro do ano de 1989, em virtude da inexistência de pedido expresso na exordial*. Tanto na apelação, como no recurso especial, a autora trata a questão, genericamente, afirmando *seu direito de utilizar, em suas demonstrações financeiras e na apuração dos tributos sobre o lucro, índices de correção monetária que tenham refletido a efetiva variação monetária ocorrida em 1989*. Assim é que o Superior Tribunal de Justiça apenas reafirma o entendimento de que *ao reduzir o IPC de janeiro de 1989 de 70,28% para 42,72%, acolhem o entendimento de que o IPC do mês de fevereiro seguinte deve ser fixado no percentual de 10,14%*.

Importa ter em conta, porém, que a apelação foi formulada em contraposição à sentença que declarou a improcedência do pedido com base, apenas, na impossibilidade de se

adotar índices de correção monetária distintos dos estipulados em lei. Apesar de o relatório da sentença referir diversas circunstâncias fáticas apresentadas pela autora acerca do direito pretendido, inclusive quanto à possibilidade de ajustes de exercícios anteriores e correção de prejuízos fiscais, a decisão de 1ª instância se limita a acolher a justificativa da União Federal, no sentido de que não houve erro na fixação dos índices de correção monetária, mas sim observância de dispositivo legal, declarando a argumentação da autora carente de demonstração de *prejuízo e tributação de seu capital*. É diante desta decisão que a autora resume, em apelação, sua irrisignação em face do pretendido *reconhecimento de seu direito constitucional de utilizar, em suas demonstrações financeiras, para fins de apuração do lucro tributável, um índice de correção monetária que, efetivamente, correspondesse à realidade da variação econômica no período*.

Note-se que tanto a sentença, como o voto condutor do acórdão de apelação, descreve o pedido formulado na Ação Ordinária, nos seguintes termos:

... “o direito de deduzir fiscalmente as despesas de depreciação, amortização e baixas computando-se a variação do IPC de janeiro de 1989 de 70,28%, substituindo-se a OTN de NCZ\$ 6,92 pela NCZ\$ 10,51, a qual espelha a inflação real do período, segundo o IBGE e arts. 5 e 6 do DL 2.283/86, ou outro índice que V. Exa. julgar adequado, na base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social, como se fosse ajuste de exercícios anteriores (art. 186, §1º, da Lei nº 6.404/76 e arts. 193, §1º e 2º e 219 do RIR/94), com todos os efeitos daí decorrentes, tais como a correção de prejuízos fiscais, condenando a Ré a aceitar os efeitos do ajuste, ou ainda, como pedido sucessivo, declarar o direito de compensar o imposto pago indevidamente nos últimos cinco anos, em função do expurgo ocorrido na formação de despesa de depreciação, amortização e baixas, com os efeitos decorrentes de correção de prejuízos fiscais, igualmente condenando nesta hipótese a Ré a aceitar os efeitos patrimoniais da compensação.”

Vê-se que o debate se estreitou em 1ª instância, na medida em que, como relatado na sentença, a contestação da União Federal se limitou a arguir prescrição e impossibilidade de compensação entre tributos de espécies diferentes, além de afirmar a legalidade dos índices adotados, sem confrontar quaisquer dos argumentos dirigidos aos efeitos do expurgo na formação das despesas referidas, e às formas buscadas para seu reconhecimento. Veja-se, na íntegra, o relato das razões da autora e da ré na sentença juntada às e-fls. 538 e seguintes:

A inicial acha-se instruída com os documentos de fls. 36/60.

Aduz que é pessoa jurídica tributada pelo IR e a contribuição social, em' função do lucro apurado no encerramento de cada período-base.

No iniciado em 1994, apurou lucro tributável, mas sem computar a maior, despesa de depreciação e amortização devida .pela aplicação do IPC integral de 1989. Com isto, terá de pagar imposto sobre o lucro ilusório, embora as legislações societária e fiscal permitam a realização de ajustes de exercícios anteriores para corrigir distorções ocorridas no resultado tributável de um

exercício passado, “afetando o lucro em que o ajuste é efetuado”. (art. 186. § 1º da Lei nº 6.404/76 e artigos 193, § 1º e 2º e 219 do Regulamento do IR).

Sustenta a autora que "a maior despesa de depreciação e amortização, que não afetou o resultado-fiscal anterior por erro (jurídico do Fisco, “in casu”), pode ser deduzida integralmente em outro período-base, ou seja, mensalmente em 1994, por exemplo”.

Insiste que no presente caso, o ajuste pretendido (aplicação do IPC de janeiro/89) não decorre de lei nova, mas sim de erro de interpretação jurídica no passado, quando o Fisco não permitiu sua aplicação, como continua a fazê-lo, especialmente na aplicação analógica da Lei nº 7.959/89 ao caso em concreto. O ajuste de exercício anterior pretendido, ademais se justificaria para evitar que seja tributado o patrimônio e não o acréscimo real, em virtude da inflação expurgada.

Registra a autora que, na apuração das bases de cálculo do IR e da contribuição social, leva-se em conta os efeitos da desvalorização da moeda. Para tanto procede-se à correção monetária das demonstrações financeiras, com vistas a expurgar quaisquer lucros fictícios decorrentes daquela desvalorização. A correção monetária do balanço é "substância e não mera sistemática legal". Independente de lei que a regulamente deve ser efetuada para atender a finalidade declinada. Da mesma forma, a depreciação dos bens ativados, que se não for considerada na apuração da base de cálculo das citadas exações fará que sejam tributados o patrimônio e o capital, o que implicaria, no último caso, instituição de nova fonte de custeio da seguridade social. Daí a necessidade de admitir-se a "dedução da depreciação correspondente entre o BTNF expurgado e o IPC integral”, sob pena de desnaturar-se o fato gerador do ER com a tributação de lucros fictícios.

Assevera, outrossim, a autora que a aplicação do referido índice de janeiro de 89 (70,28%) "é devida por integração analógica e isonomia", na medida em que foi admitido, *inter alia*, para o reajuste do valor das obrigações relativas aos contratos de alienação de imóveis não abrangidos pelas normas do SFH (art 2º, II "a" da Lei nº 7.989). Como não há previsão legal a respeito daquele índice, e "em virtude do tratamento diferenciado, a norma que apresenta a lacuna deve ser integrada por analogia com outra semelhante, sob pena de manifesta inconstitucionalidade pela violação do princípio da isonomia”.

Acrescenta a autora que mesmo que não se admita o índice de 70,28% tal como faz o Poder Judiciário nas desapropriações, haverá de se aplicar outro que se aproxime do real, como 70,97% calculado com base no INPC de janeiro de 1989.

Diz, ademais, que se faz necessária a correção dos prejuízos fiscais, para que possam refletir as perdas patrimoniais a serem absorvidas por lucros posteriores, e sem qualquer limitação temporal, pois não se pode vedar, por ser "antijurídico e aético" a compensação de prejuízos, sob a alegação de que teria ocorrido expiração do prazo, uma vez que a compensação da parte do prejuízo fiscal relativo ao expurgo da correção foi negado por lei ordinária.

Devidamente citada, a ré apresentou contestação, requerendo, como preliminar, seja o processo extinto, sem julgamento do mérito, nos moldes do art. 267, I, VI, do CPC.

Alega, ainda, a prescrição ou decadência de eventual direito a que a autora se julgasse titular.

No mérito, propugna pela improcedência do pedido, em razão de não ter direito à compensação pretendida, na medida em que os valores que pretendem ver compensados não são da mesma espécie, conforme autorizado pela Lei nº 8.383/91.

No que toca ao índice de correção monetária das demonstrações financeiras afirma que este só pode ser aplicado indistintamente a todas as empresas, por força do princípio constitucional da isonomia. Ademais, com o Plano Verão instituído pela Lei nº 7.730/89 visou-se a um ajustamento geral para toda a sociedade, não sendo justo que pretenda a autora tratamento privilegiado, "consubstanciado no resgate de índices passados" para reduzir o pagamento do tributo.

Sustenta a ré que a correção monetária em questão é uma figura legal, "compreende" inevitavelmente a utilização de índices determinados pela lei. Além disso, a administração pública é regida estritamente pela lei, devendo cumprir a legislação aplicável ao caso.

A autora apresentou réplica (fls. 87/99).

Na fase de especificação de provas, requereu a autora a juntada dos documentos de As. 104/135.

A ré não apresentou provas.

A fls. 154, decisão indeferindo o pedido de antecipação da tutela requerido pela autora.

Razões finais pela autora

Como se vê, a única objeção da União Federal à aplicação retroativa do índice e ao reconhecimento do diferencial como ajustes de exercícios futuros, bem como quanto à sua aplicação limitada aos ativos sujeitos a baixa/depreciação e aos prejuízos a compensar, foi posta sob a ótica da ofensa à isonomia.

Assim é que o juízo monocrático afasta *as preliminares suscitadas pela ré seja porque a primeira se confunde com o mérito, e a segunda, prescrição, tendo em vista que o ajuizamento da cautelar, não correu*, e, para decidir o mérito, se prende ao *argumento da ré que considera pertinente*, no sentido de que *na correção das demonstrações financeiras no ano base de 1989, não há como afastar-se do que nelas está estipulado, como índice de atualização, dado o dever de observar e cumprir a lei*.

Neste contexto, não é possível afirmar que a autora tenha alterado seu pedido em apelação, para passar a pretender a aplicação do índice diferencial na correção monetária das demonstrações financeiras de 1989. Sua pretensão, naquele recurso, era tão só afastar o único óbice de mérito posto contra sua pretensão, pela Fazenda Nacional: a necessária observância dos índices de correção monetária de balanço estipulados em lei. Em consequência, as decisões que acolheram a pretensão de o índice de correção monetária de balanço em janeiro e fevereiro de 1989 ser maior que o expresso em lei não podem ser interpretadas como impositivas de sua aplicação a todos os itens de balanço sujeitos a correção monetária. A pretensão da autora foi delimitada, desde o início, à sua aplicação aos itens de seu interesse, e a contestação da União Federal nada opôs a isso.

Em linha com este entendimento, a Contribuinte apresenta, em contrarrazões, decisão proferida na Ação Ordinária nº 95.0008746-4 diante da pretensão de levantamento de depósitos judiciais nela promovidos. A decisão noticia que num primeiro momento foi deferido o levantamento integral dos depósitos, mas no Agravo nº 2007-01.00.031365-1 afirmou-se que *acolhida em parte a pretensão, tem a Agravada direito tão-somente, ao levantamento parcial dos valores depositados na exata proporção da procedência do pedido.*

A Contribuinte pleiteou, então, o levantamento de 99,71% dos valores depositados, mas a União defendeu a conversão integral em seu favor, discordando dos cálculos que *demonstram a aplicação desses ajustes ao ativo permanente e não somente às despesas, e invocando julgados no sentido de que as correções devem incidir sobre as demonstrações financeiras e não apenas aplicadas ao ativo permanente, como demonstram os cálculos.* Neste embate, o juízo monocrático concluiu que (e-fls. 1103/1106):

Ora, se a pretensão, como visto, versa sobre a dedução da base de cálculo do IR e da CSLL das despesas de depreciação, amortização e baixa dos bens do ativo permanente, em relação à diferença do expurgo de janeiro/89, pretender a aplicação do ajuste em rubricas diversas dos demonstrativos financeiros, implica violação da coisa julgada.

[...]

Deve-se, pois, considerar as lindes do pedido para a correta interpretação do trânsito em julgado, de modo a entender que a recomposição do ativo permanente, apenas, não desrespeita as decisões favoráveis à autora.

No entanto, o acertamento da questão não autoriza o imediato levantamento dos depósitos nem a conversão em renda da parte devida à Fazenda.

Cumprir verificar, antes, se o montante requerido pela autora se ajusta aos percentuais do acórdão do STJ (fl. 402) e aos critérios de correção monetária do ativo permanente, previstos nos diplomas legais mencionados pela Receita (fls. 558/559).

[...]

Ante o exposto, indefiro a pretensão da Fazenda, relativa à incidência da correção monetária sobre as demonstrações financeiras.

[...] (*grifo do original*)

Na sequência, a Contribuinte apresenta a decisão no Agravo de Instrumento nº 0043327-73.2013.4.01.0000/DF, que noticia o anterior deferimento de suspensão do cumprimento da decisão do juiz de primeiro grau, e reconsidera esta suspensão porque (e-fls. 1107/1109):

A pretensão da União/executada subverte a coisa julgada material e transforma a agravada/autora de vitoriosa em vencida! A sentença exequenda declarou o direito de a autora deduzir da base de cálculo do IR e da CSLL as despesas de depreciação, amortização e baixa dos bens do ativo permanente, decorrentes da diferença do expurgo do IPC/89 de janeiro e fevereiro de 1989. O TRF/1ª Região apenas reduziu o índice de 70,28% para 42,72% para janeiro/1989. E o STJ deferiu o índice de 10,14% para fevereiro/1989.

Toda a confusão aconteceu porque na parcial reforma da sentença, o TRF, em vez de se referir às despesas de depreciação, amortização e baixa, tratou de demonstrações financeiras/balanço:

[...]

Tendo a autora apelado da sentença e interposto o recurso especial, evidentemente o erro em que incorreu o acórdão do TRF (ao se referir à atualização monetária de seu balanço/demonstração financeira) não pode prevalecer em virtude do princípio da proibição da *reformatio in pejus*.

Como bem decidiu o juiz de primeiro grau ao negar o pedido da União/executada:

[...]

Comunicar ao juízo de origem (13ª Vara da SJ/DF) para cumprir imediatamente esta decisão, publicar e intimar a União/PFN.

Como antes demonstrado, não se pode afirmar, necessariamente, que o TRF/1ª Região ou o Superior Tribunal de Justiça tenham incorrido em erro. É possível vislumbrar que o julgamento da apelação e do recurso especial apenas replicaram a abordagem genérica da questão pela autora, depois do estreitamento do litígio na sentença.

De toda a sorte, a Contribuinte informa à e-fl. 1110 que foi registrado o trânsito em julgado no Agravo de Instrumento nº. 0043327-73.2013.4.01.0000/DF em 03/09/2015 (informação que se confirma no sítio do Tribunal Regional Federal da 1ª Região na Internet), seguindo-se a propositura da Ação Rescisória nº 0047513-37.2016.4.01.0000/DF, extinta sem julgamento do mérito em 24/08/2016, nos seguintes termos da decisão de e-fls. 1111/1113:

O Exmo. Sr. Desembargador Federal JOSÉ AMÍLCAR MACHADO (Relator): Trata-se de Ação Rescisória, com pedido de tutela provisória, ajuizada pela UNIÃO (FAZENDA NACIONAL) com fundamento no art. 966, IV, do Código de Processo

Civil vigente, pretendendo rescindir a decisão monocrática exarada pelo Desembargador Federal Novély Vilanova que, em sede de Agravo de Instrumento (0043327-73.2013.4.01.0000/DF) indeferiu, revendo posicionamento anteriormente adotado, o pedido de suspensão do cumprimento do decisum de primeiro grau que, em fase de cumprimento de sentença transitada em julgado, negara a incidência de 'correção monetária sobre as demonstrações financeiras da empresa-autora' na demanda originária.

Requer a postulante "*seja rescindida a decisão transitada em julgado proferida pela 8ª Turma (sic) desse TRF da 1ª Região no Agravo de Instrumento nº 43327-73.2013.4.01.0000/DF em face da ofensa à coisa julgada material formada nos autos da ação ordinária nº 0008701-43.1995.4.01.3400 (...), com a confirmação da tutela provisória. Em seguida, em novo julgado, seja provido o Agravo de Instrumento nº 43327-73.2013.4.01.0000/DF.*" (exordial às fls. 02/13v.)

A Ação foi ajuizada tempestivamente, aos 17/08/2016, durante o biênio previsto no art. 975, caput, do novo Código de Processo Civil.

Nos termos do art. 968, §1º, do CPC/2015, a parte autora está dispensada do depósito prévio exigido no inciso II do mesmo dispositivo.

É o breve relatório.

Decido.

Esta Ação Rescisória foi proposta objetivando a desconstituição de pronunciamento do relator, Desembargador Federal Novély Vilanova que, em sede de Agravo de Instrumento, revendo posicionamento anterior, equivocado, segundo ele, "*pela irrelevância do fundamento do recurso interposto pela União, como também, pela inexistência de fundado receio de dano irreparável ou de difícil reparação,*" negou provimento ao Agravo interposto pela União, mantendo o decisum de primeiro grau exarado em fase de cumprimento de título judicial transitado em julgado, pelo qual fora negada a pretensão da União de incidência de correção monetária também sobre as demonstrações financeiras da pessoa jurídica, autora originária.

Inicialmente, destaco não ser decisão de mérito o pronunciamento judicial aqui impugnado pela via rescisória, não se perfazendo, portanto, um dos requisitos previstos no caput do art. 966 do Código de Processo Civil vigente para o ajuizamento de pretensão desta natureza. Trata-se, sim, de decisão interlocutória, proferida no bojo de um Agravo de Instrumento, interposto em execução contra a Fazenda Pública de sentença transitada em julgado, declaratória do direito da empresa-autora de deduzir, da base de cálculo dos tributos 'Imposto de Renda' e 'Contribuição Social sobre o Lucro Líquido', "*as despesas de depreciação, amortização e baixa dos bens do ativo permanente, decorrentes da diferença do expurgo do IPC/89 de janeiro e fevereiro de 1989.*"

Confira-se, a propósito, o seguinte julgado sobre o tema:

"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. AÇÃO RESCISÓRIA. DECISÃO INTERLOCUTÓRIA PROFERIDA EM EXECUÇÃO DE SENTENÇA. INEXISTÊNCIA DE SENTENÇA DE MÉRITO. DESCABIMENTO.

1. Nos termos do art. 485, V, do CPC, "a sentença de mérito, transitada em julgado, pode ser rescindida quando (...) violar literal disposição de lei".

2. **Como ressaltam Nelson Nery Junior e Rosa Maria de Andrade Nery, "não é qualquer decisão transitada em julgado que enseja a ação rescisória, mas somente aquela de mérito, capaz de ser acobertada pela autoridade da coisa julgada." (Código de Processo Civil Comentado e legislação extravagante, 10ª ed., São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 2007, pág. 777).**

3. **Nesse contexto, não cabe ação rescisória contra acórdão proferido em sede de agravo de instrumento interposto, por seu turno, contra decisão proferida em execução de sentença prolatada em ação de desapropriação, que determina o imediato depósito de diferenças relativas ao valor da indenização, sem observância da norma contida no art. 100 da CF/88.**

4. *Recurso especial desprovido.*"

(STJ: REsp 1.013.373/RJ, Primeira Turma, na relatoria da Ministra Denise Arruda, julgado em 02/12/2008, DJe de 11/02/2009 – grifos nossos.)

Dada a inexistência, pois, de **resolução de mérito** é incabível atacar o decisum impugnado por Ação Rescisória a qual, causa autônoma, configura via processual de exceção voltada ao desfazimento da coisa julgada material anteriormente formada em outro processo, com cabimento restrito às hipóteses taxativas enumeradas nos incisos I a VII do artigo 966 do CPC/2015, não tendo logrado demonstrar a autora a incidência de qualquer delas nas alegações que ora formula.

E há, ainda, um outro obstáculo ao processamento do pedido rescisório em presença, ajuizado com fundamento no inciso IV do art. 966 do Código Processual Civil – ofensa à coisa julgada. Com efeito, o decisum rescindendo, longe de ofender a coisa julgada, tratou, sim, de resgatá-la, para que fosse observada e fielmente cumprida, tal como se constata da leitura do seguinte excerto, que faz referência à decisão de primeiro grau:

*"A pretensão da União/executada subverte a coisa julgada material e transforma a agravada/autora de vitoriosa em vencida! A sentença exequenda declarou o direito de a autora **deduzir da base de cálculo do IR e da CSLL as despesas de depreciação, amortização e baixa dos bens do ativo permanente**, decorrentes da diferença do expurgo do IPC/89 de janeiro e fevereiro de 1989. O TRF/1ª Região apenas reduziu o índice de 70,28% para 42,72% para janeiro/1989. E o STJ deferiu o índice de 10,14% para fevereiro/1989.*

(...)

Como bem decidiu o juiz de primeiro grau ao negar o pedido da União/executada:

...

Ora, se a pretensão, como visto, versa sobre a dedução da base de cálculo do IR e da CSSL das despesas de depreciação, amortização e baixa dos bens do ativo permanente, em relação à diferença do expurgo de janeiro/89, pretender a aplicação do ajuste em rubricas diversas dos demonstrativos financeiros, implica violação da coisa julgada.

Ademais, não se poderia atribuir tal alcance ao acórdão transitado em julgado, sem que afrontasse os dispositivos que vedam o julgamento fora dos limites da demanda (arts. 460 e 468 do CPC), nulo de pleno direito.

Deve-se, pois, considerar as lindes do pedido para a correta interpretação do trânsito em julgado, de modo a entender que a recomposição do ativo permanente, apenas, não desrespeita as decisões favoráveis à autora.

No entanto, o acertamento da questão não autoriza o imediato levantamento dos depósitos nem a conversão em renda da parte devida à Fazenda.""

Como se sabe, sendo a Ação Rescisória medida excepcional, que atinge a segurança e a estabilidade das decisões judiciais, inviabiliza-se o seu manejo pelo simples inconformismo da parte autora, como instrumento substitutivo de recursos não interpostos oportunamente, não se prestando, tampouco, à correção de eventual injustiça da decisão rescindenda e, menos ainda, à rediscussão de tese amplamente examinada no julgado originário. Nesse sentido:

"A ação rescisória não é o meio adequado para corrigir suposta injustiça da sentença, apreciar má interpretação dos fatos, reexaminar as provas produzidas ou complementá-las. Precedentes do STJ"

(STJ: REsp 924.012/RS, Quinta Turma, na relatoria do Ministro Arnaldo Esteves Lima, julgado em 20/11/2008, DJe de 09/12/2008.)

Evidencia-se, no caso presente, a pretexto de alegada ofensa à coisa julgada, a nítida intenção da Fazenda Pública, ora autora, de ver reexaminada a questão solucionada no decisum impugnado, visando obter um resultado diverso do julgamento, compatível com os seus interesses os quais, destaque-se, não se coadunam, na hipótese vertente, com o respeito à coisa julgada formada no caso concreto.

Vale lembrar, uma vez mais, a enorme gama de recursos no sistema processual brasileiro à disposição das partes para o saneamento de toda sorte de vícios processuais que eventualmente surjam ao longo da contenda judicial, pelo que,

sem dúvida, a Ação Rescisória apresenta-se como o remédio último, de natureza absolutamente excepcional.

Ante o exposto, não tendo demonstrado a parte autora o atendimento dos requisitos legais que apontou como fundamentos de propositura desta Ação Rescisória — "*decisão de mérito (...) quando ofenda a coisa julgada*" – **extingo, sem exame do mérito, o presente processo**, por inobservância de seus pressupostos específicos de cabimento, do art. 966, caput e IV, do Código de Processo Civil.

Fica prejudicada a análise do pleito de tutela provisória.

Publique-se.

Intimem-se.

Transitada em julgado esta decisão, arquivem-se os autos, com baixa na distribuição e anotações de estilo. (*destaques do original*)

Nestes termos, portanto, a ação rescisória foi extinta não só por confrontar decisão interlocutória, como também por nela se vislumbrar a veiculação de mero inconformismo, *como instrumento substituto de recursos não interpostos oportunamente* ou para *correção de eventual injustiça*, mediante reexame da *questão solucionada no decisum impugnado, visando obter um resultado diverso do julgamento, compatível com os seus interesses*.

A Contribuinte noticia, ainda, que o Agravo Regimental apresentado contra a decisão não foi provido, conforme acórdão assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO RESCISÓRIA DE DECISÃO MONOCRÁTICA PROFERIDA EM AGRAVO DE INSTRUMENTO CONTRA DECISUM EM CUMPRIMENTO DE SENTENÇA. AJUIZAMENTO EMBASADO NO ART. 966, IV, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. REQUISITOS DE PROCEDIBILIDADE. AUSÊNCIA. DECISÃO INTERLOCUTÓRIA IMPUGNADA DESPROVIDA DE CONTEÚDO MERITÓRIO. OFENSA À COISA JULGADA. INEXISTÊNCIA. EXTINÇÃO. DECISÃO MONOCRÁTICA DA RELATORIA. AGRAVO REGIMENTAL. PROVIMENTO DENEGADO.

1. Trata-se de agravo regimental interposto contra a decisão que extinguiu, sem julgamento do mérito, ação rescisória ao fundamento de que não satisfaz o art. 966, *caput* e IV, do Código de Processo Civil, porque manejada contra provimento que não importou exame de mérito e tampouco ofendeu a coisa julgada.

2. O provimento jurisdicional contido na decisão interlocutória impugnável pela via de Ação Rescisória deve ter natureza meritória, ou seja, "*deve fazer juízo sobre a existência, a inexistência ou o modo de ser da relação de direito material objeto da demanda.*" (STJ: REsp 784.799/PR, Primeira Turma, na relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, DJ de 02/02/2010.)

3. O provimento jurisdicional cuja desconstituição é pleiteada pela agravante consiste em decisão monocrática que negou provimento a agravo de instrumento interposto pela União contra a decisão que, em fase de cumprimento de

sentença, indeferiu sua pretensão de incidência de correção monetária sobre a totalidade das demonstrações financeiras da pessoa jurídica autora na demanda originária. O fundamento do provimento foi o de que, se a petição inicial do processo de conhecimento delimitou a pretensão da empresa à dedução, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, das "*despesas de depreciação, amortização e baixa dos bens do ativo permanente decorrentes da diferença do expurgo do IPC/89 de janeiro e fevereiro de 1989*", a correção monetária não poderia estender-se para todas as demonstrações financeiras, ainda que o acórdão que deu provimento à apelação assim haja disposto.

3. O provimento em exame, porque não importa juízo de valor sobre a relação de direito material, não configura decisão de mérito, o que impede o processamento do pedido rescisório em razão da ausência de um dos pressupostos expressos na norma de regência da espécie – art. 966, caput, do Código de Processo Civil vigente – “decisão de mérito”.

4. Não há ofensa à coisa julgada, senão que cumprimento do comando contido no título judicial exequendo, o que conduz ao insucesso do pleito rescisório ajuizado com fundamento na hipótese legal de “*ofensa à coisa julgada*” (inciso IV do art. 966 do Código Processual Civil).

5. Agravo Regimental não provido.

À e-fl. 1116 consta certidão de trânsito em julgado, nos autos da Ação Rescisória, em 12/03/2018, informação também apresentada no sítio do Tribunal Regional Federal da 1ª Região na Internet.

Para além do que informado pela Contribuinte, apenas se constata nos autos da Ação Ordinária nº 95.008746-4 que em 03/11/2015 foi proferida decisão autorizando o levantamento de 99,71% dos depósitos pela autora, nos seguintes termos:

De tudo o que foi relatado percebe-se que, de fato, a única questão a ser decidida na lide diz respeito ao levantamento do numerário depositado. Portanto, não há cálculos aritméticos ou planilha de cálculos a serem feitas, tampouco, há necessidade de facultar os embargos, conforme decidido as ff. 858/861 e 946. Assim, chamo o feito a ordem e REVOGO ambas as decisões, a primeira apenas no tocante a determinação para confecção das planilhas de cálculos e a segunda em sua totalidade.

Noutro ponto, verifica-se que a presente execução vem se rastejando há mais de dez anos sem nada ser resolvido a favor de uma ou de outra parte. A União diz que tem direito aos depósitos utilizados em garantia ao juízo, mas nunca esclareceu pormenorizadamente sua alegação. Ao que tudo indica, a controvérsia havida no feito foi solucionada no Agravo de Instrumento de ff. 942/9437 no qual se vê que, ao contrário do afirmado na decisão de ff. 858/861, abrange as demonstrações financeiras da requerente e não apenas as "*despesas de depreciação, amortização e baixa dos bens do ativo permanente*". Logo, é direito da Autora/Exequente efetuar o levantamento de seus depósitos, na proporção

requerida (99,71%), porém, com dedução das penhoras comandadas as ff. 702,712 e 721, conforme atualização de f. 828

Assim, determino a remessa dos autos a Contadoria para os cálculos correspondentes. Após, expeça-se o correspondente alvará.

Há vários movimentos posteriores, inclusive registro de apresentação de embargos de declaração em 31/10/2018, mas nenhuma outra decisão disponível para consulta, constando também expedição de alvarás de levantamento de depósito em mais de um momento, até a migração para PJe em 26/01/2020 e guarda centralizada em 01/03/2023.

De todo o exposto, impõe-se reconhecer que a aplicação do expurgo inflacionário de janeiro e fevereiro/89, alcançado no âmbito da Ação Ordinária nº 95.0008746-4, se circunscreve ao que pleiteado pela autora. Assim, para aclarar o presente voto, cabe também a transcrição dos trechos da petição inicial juntada às e-fls. 504/537 que confirmam o que consignado no pedido final:

[...]

A Autora é pessoa jurídica tributada pelo Imposto de Renda e Contribuição Social em função do lucro apurado no encerramento de cada período-base (1º de Janeiro a 31 de dezembro). No período base iniciado em 1994 apurou lucro tributável, mas sem computar a maior despesa de depreciação e amortização devida pela aplicação do IPC integral de 1989.

As diferenças de saldo credor encontram-se indicadas no demonstrativo em anexo (docto. nº), cujo cômputo na determinação do lucro real acarretará prejuízo fiscal, ficando manifesta a confiscatoriedade e a ausência de capacidade contributiva, ao ter que pagar Imposto sobre o lucro ilusório, como adiante será extensamente analisado.

Enfim, como lhe faculta a legislação societária (artigo 186, § 1º, da Lei nº 6.404/76) e a legislação fiscal (artigos 193 § 1º e 2º e 219 do Regulamento do Imposto de Renda, cuja matriz legal é o artigo 6º, §§4º e 5º, do Decreto-lei nº 1.598/77), o contribuinte deve fazer Ajustes de Exercícios Anteriores que corrijam distorções ocorridas no resultado tributável de um exercício passado, afetando o lucro em que o ajuste é efetuado.

Em outras palavras, a maior despesa de depreciação e amortização, que não afetou o resultado fiscal anterior por erro (Jurídico do Fisco, "in casu"), pode ser deduzida integralmente em outro período-base, ou seja, mensalmente em 1994, por exemplo. Assim sendo, e estando incidentes sobre o lucro apurado em 1994, propõe a presente ação para proteção de direito assegurado constitucionalmente.

[...]

Por outro lado, a depreciação dos bens ativados, como corolário de correção monetária de balanço igualmente é substância e não mera sistemática legal. Ou seja, independente de lei ordinária que a regulamente, deve ser ela efetuada de

forma que seja expurgada do lucro líquido a descapitalização pelo desgaste do bens objetos de inversão para apuração do acréscimo patrimonial ou do lucro tributável.

[...]

A transcrição evidencia que a noção de ganho é da essência da incidência do Imposto de Renda, e o fato de que o registro da depreciação é absolutamente necessário e explicitamente computado para a aferição da base de cálculo daquele tributo.

[...]

No tocante ao prejuízo fiscal, de acordo com a legislação vigente (art. 64, § 1º, do D.L. 1.598/77), são eles corrigidos monetariamente para que possam efetivamente refletir as perdas patrimoniais a serem absorvidas por lucros posteriores, em consonância com o conceito de renda como acréscimo patrimonial. Sobre a necessidade de compensação de prejuízos e sobre sua natureza de perda patrimonial, leciona Bulhões Pedreira:

[...]

Ora, se o prejuízo não for integralmente atualizado, restará configurada a não recomposição patrimonial efetiva para apuração da renda real tributável.

[...]

Por fim, seria antijurídico e aético vedar-se eventual compensação de prejuízos sob alegação de que teria ocorrido a expiração do sem prazo de compensação, uma vez que a compensação da parte do prejuízo fiscal relativa ao expurgo de correção foi negada no passado por lei ordinária, ora atacada por inconstitucional e violadora da lei complementar do imposto renda, cujos comandos exigem a real recomposição patrimonial, inclusive por integração analógica, como no presente caso.

[...]

III - DO PEDIDO

Do exposto, requer a Autora se digne V. Exa. a:

I - Citar a Ré, na pessoa de seu representante legal, para responder a presente ação;

II - Julgar totalmente procedente o pedido da Autora, para que declare o direito de deduzir fiscalmente as despesas de depreciação, amortização e baixas computando-se a variação do IPC de janeiro de 1989 de 70,28%, substituindo-se a OTN de NCz\$ 6,92 pela NCz\$ 10,51, a qual espelha a inflação real do período, segundo o IBGE e arts. 5 e 6 do DL 2.283/86, ou outro índice que V.Exa. julgar adequado, na base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social, como se fosse ajuste de exercícios anteriores (art 186, §2º, da Lei nº 6.404/76 e arts. 193 §1º e 2º e 219 do RIR/94), com todos os efeitos daí

decorrentes, tais como a correção de prejuízos fiscais, condenando a Ré a aceitar os efeitos do ajuste, ou ainda, como pedido sucessivo, —declarar o direito-de compensar o imposto pago indevidamente nos últimos cinco anos, em função do expurgo ocorrido na formação da despesa de depreciação, amortização e baixas, com os efeitos decorrentes de correção de prejuízos fiscais, igualmente condenando nesta hipótese a Ré a aceitar os efeitos patrimoniais da compensação;

[...]

Nestes termos, vê-se que a autora buscou recuperar as perdas que lhe interessava, em face do índice minorado aplicado para correção monetária das demonstrações financeiras em janeiro e fevereiro de 1989. E assim agiu para apropriar no ano-calendário de 1994 essas perdas passadas sem recompor sua escrituração desde 1989, para tanto valendo-se do registro de ajustes de períodos anteriores, alternativa que afirmou acolhida pela legislação do Imposto de Renda no que se refere ao registro postergado de despesas. O demonstrativo referido na petição inicial não foi juntado a estes autos, mas está expresso na petição que a apropriação tardia das despesas de depreciação e amortização buscava evitar o recolhimento dos tributos devidos sobre o lucro tributável apurado no ano-calendário 1994, os quais, possivelmente, correspondem aos depósitos judiciais cujo levantamento é discutido no âmbito do cumprimento da decisão alcançada na Ação Ordinária nº 95.0008746-4.

Essas perdas, à evidência, não se restringiam ao expurgo inflacionário aplicado sobre as depreciações, amortizações computadas **no** ano-base de 1989. A argumentação no sentido de que estes valores são dedutíveis em face da *descapitalização pelo desgaste do bens objetos de inversão para apuração do acréscimo patrimonial ou do lucro tributável*, tem por objetivo atribuir o real valor patrimonial aos bens depreciados e amortizados, e assim extrair o diferencial de depreciações e amortizações que deixaram de ser amortizados **a partir do** ano-base de 1989, o que permite cogitar, inclusive, que haveria complemento de depreciações e amortizações depois do ano-calendário 1994, por conta de ativos existentes em 1989 e sujeitos a realização em prazo superior a 5 (cinco) anos.

Daí porque a apuração promovida nos autos do processo administrativo nº 15578.000207/2007-00, limitada ao diferencial de ajuste que poderia existir no ano-base de 1989, para além de ter em conta a aplicação do índice deferido judicialmente sobre todas as contas de balanço sujeitas a correção monetária, seria insuficiente como oposição aos cálculos da Contribuinte mesmo se considerasse apenas os efeitos sobre as despesas de depreciação e amortização daquele período. O pedido judicial pretendia a recomposição da apuração do ano-calendário 1994, com as despesas postergadas desde 1989, e nenhuma investigação foi feita neste sentido, quer para aferição dos efeitos no ano-calendário 2006, e quanto menos para o evento de 01/09/2008, examinado nestes autos.

Adicione-se, ainda, que a pretensão judicial também tinha por objeto aplicar o expurgo inflacionário para correção monetária de prejuízos fiscais acumulados desde 1989,

ressalvando-se, inclusive, que a compensação do diferencial assim determinado não poderia estar limitada ao prazo existente até 1994. Ou seja, também neste ponto a pretensão poderia repercutir em períodos de apuração posteriores ao ano-calendário 1994.

Assim, tem-se aqui: i) possível ajuste na apuração do ano-calendário 1994, objeto dos depósitos judiciais levantados em favor da autora da ação no montante equivalente a 99,71%; ii) a glosa de exclusões nos quatro trimestres do ano-calendário 2006, que totalizam R\$ 130.712.357,72; e iii) a glosa de exclusão no evento de 01/09/2008 no valor de R\$ 182.167.240,93. Não houve qualquer investigação da conduta da autora da ação judicial entre essas ocorrências, e a motivação única para não reconhecimento do saldo negativo nestes autos, pautada na aferição feita nos autos do processo administrativo nº 15578.000207/2007-00, decorre da apuração de saldo credor, e não devedor, de correção monetária de balanço no ano-base de 1989.

Em tais circunstâncias, a depender do contexto investigatório verificado nos autos do processo administrativo nº 15578.000207/2007-00, esta Conselheira cogita que poderia caber apreciação complementar de elementos subtraídos à apreciação da autoridade fiscal, para aferir a legitimidade do saldo negativo destinado a compensações declaradas e não homologadas antes de transcorridos 5 (cinco) anos de sua apresentação. Contudo, a glosa promovida nestes autos não foi suportada por qualquer investigação complementar acerca dos motivos de o sujeito passivo ter estendido os efeitos da ação judicial de 1994 até o evento de 01/09/2008. Assim, ainda que esta Conselheira tenha interpretação mais estendida que a maioria deste Colegiado acerca do prazo para revisão de base de cálculo do tributo cujo indébito é destinado a compensação, o termo final para tanto, verificado 5 (cinco) anos depois da apresentação da DCOMP, há muito teria expirado.

Para além disso, é possível afirmar que este aspecto integraria o acórdão recorrido em ponto não questionado no recurso especial. A divergência jurisprudencial, como demonstrado, teve em conta o que decidido no paradigma nº 1201-000.738, que validou a glosa das exclusões promovidas nos quatro trimestres de 2006, e assim negou provimento ao recurso voluntário interposto contra a correspondente não-homologação das compensações, em contraposição ao recorrido, que invalidou as glosas de exclusões promovidas no evento de 01/09/2008, e assim deu provimento ao recurso voluntário contra a homologação parcial das compensações, sem perquirir de aferição da compatibilidade da exclusão glosada com a interpretação extraída pelo Colegiado *a quo* acerca do provimento judicial alcançado pela autora da Ação Ordinária nº 95.008746-4.

Como antes mencionado, no julgamento dos segundos embargos opostos contra o paradigma nº 1201-000.738, o outro Colegiado do CARF compreendeu que os fatos novos trazidos acerca da evolução da discussão judicial do tema, indicando uma equivocada compreensão do objeto da ação judicial pela autoridade fiscal, permitiria aquela aferição complementar sem que isso implicasse em *alteração do critério jurídico ante ao fundamento indicado para o indeferimento do direito creditório e para a não homologação das compensações, nem supressão de instância*, vez que:

A liquidez e certeza do crédito pleiteado para a compensação é aferida no momento da análise da Dcomp pela Receita Federal e quando dos julgamentos da

manifestação de inconformidade ou do recurso pelas duas instâncias administrativas. Evidenciada uma situação que indique a falta dessas liquidez e certeza, a Dcomp, de plano, não será homologada. Isso não significa que não possa haver outros fatos que também atestem essa falta de liquidez e certeza. Como exemplo, pode ser citado o caso de uma Dcomp em que é utilizado como crédito o saldo negativo apurado em um determinado ano mas que, no entanto, tenha havido lançamento de ofício em que tal saldo negativo foi revertido para imposto a pagar. Na DRJ, mantido o lançamento, não se homologa a Dcomp. Em segunda instância, cancelado o auto de infração, o crédito indicado para compensação pode e deve ser aferido tendo-se em vista outros aspectos de sua apuração.

Esta a razão da conversão, em diligência, do julgamento dos segundos embargos, nos termos da Resolução nº 1201-000.518.

Aqui, porém, tratando-se de motivação dissociada de investigação fiscal para a glosa promovida, e ausente pedido subsidiário da recorrente quanto à complementação das análises acerca da exclusão glosada, cabe apenas NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN, prevalecendo a interpretação do alcance da ação judicial expresso no acórdão recorrido.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa