



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº 16327.001963/2006-81
Recurso nº 160.415 De Ofício e Voluntário
Matéria CSLL
Acórdão nº 103-23.453
Sessão de 18 de abril de 2008
Recorrentes 8ª TURMA DRJ/SPOI e ABN AMRO ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: GLOSA INDEVIDA DE RECUPERAÇÃO DE CRÉDITO AUTORIZADA NA MP Nº 1807/99.

A pretensão do §1º, do art. 8º da MP nº 1807/99 é evitar que a pessoa jurídica se beneficie com uma dupla redução da CSLL, diretamente no tributo devido, mediante a compensação do crédito recuperado, e, ao mesmo tempo, em sua base de cálculo, pela exclusão da provisão controlada no Lalur. Contudo, não houve redução da base de cálculo da CSLL pelo montante que serviu de base para a determinação do crédito a compensar, vez que foi utilizado apenas para anular a receita de reversão de provisão. A metodologia de reversão de provisão feita em ano anterior, a qual foi adicionada ao lucro líquido e controlada no Lalur por ser indedutível, pressupõe uma exclusão deste montante registrado no Lalur para evitar a tributação da receita de reversão, que é um ajuste contábil e não renda propriamente dita. Em vista disso, a glosa da compensação do crédito recuperado com base na MP mencionada é indevida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos pela 8ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO – SP I e por ABN AMRO ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A.

ACORDAM os membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso voluntário e NÃO CONHECER do recurso de ofício por perda de objeto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Dug.



LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA

Presidente e Relator

18 ABR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Antonio Carlos Guidoni Filho, Waldomiro Alves da Costa Júnior, Antonio Bezerra Neto e Paulo Jacinto do Nascimento. .

Relatório

Tratam os autos de lançamentos de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e de multa isolada pela falta de recolhimento da CSLL estimada, consubstanciados no auto de infração às fl. 448/467, referente aos anos-calendário 1999, 2000, 2001 e 2002, com crédito tributário total de R\$ 42.311.604,66.

Consoante descrição dos fatos contida no auto de infração, os lançamentos decorreram da verificação dos fatos a seguir transcritos, resumidos de forma precisa pela autoridade julgadora de primeira instância:

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE CONTRIBUIÇÃO (FINANCEIRAS)

i) o autuado teria computado como exclusão, na apuração da base de cálculo da CSLL do ano-calendário de 99, o valor de R\$ 69.721.444,67, - relativo a adição temporária de Provisão para Devedores Duvidosos - PDD, do ano-calendário de 98 -, valor esse que também teria servido de base de cálculo para crédito utilizado em compensação da mesma contribuição nos anos-calendário de 99, 2000, 2001 e 2002, descumprindo o estipulado no parágrafo 1º, do artigo 8º, da Medida Provisória - MP 1.807/99; esse artigo estabelece que as pessoas jurídicas a que se refere o parágrafo 1º, do artigo 22, da Lei 8.212/91, que têm base de cálculo negativa e valores adicionados, temporariamente, ao lucro líquido, para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL, correspondentes a períodos de apuração encerrados até 31/12/98, podem optar por escriturar, em seu ativo, como crédito compensável com débitos da CSLL, o valor equivalente a dezoito por cento da soma daquelas parcelas; o parágrafo 1º do artigo, porém, proíbe a pessoa jurídica, que opta por essa compensação, de computar os valores que tenham servido de base de cálculo do referido crédito, na determinação da base de cálculo da CSLL correspondente a período posterior a 31/12/98;

ii) teria havido, assim, aproveitamento indevido do crédito de 18% referente àquela parcela de adição temporária, correspondendo a R\$ 12.549.860,05;

iii) em consequência, teriam sido glosadas, e lançadas, a partir de 99, recuperações indevidas de crédito da CSLL, nos montantes de R\$ 1.721.813,00, de 31/12/99, R\$ 5.572.275,81, de 31/12/200, e R\$ 4.667.124,44, de 31/12/2001;

MULTA ISOLADA

iv) essas glosas evidenciariam a falta de recolhimento também de estimativas da CSLL, dos meses de 09/99 a 12/99, 01/2000 a 04/2000, 07/200 a 10/2000, 12/2000, 01/2001 a 10/2001, e 01/2002, ensejando o lançamento, sobre tais valores, da multa isolada de 75%, prevista no artigo 44, parágrafo 1º, inciso IV, da Lei 9.430/96.

Cientificado do auto de infração em 22/12/2006, conforme fl. 448, o contribuinte apresentou impugnação em 24/01/2007, às fl.469/493, instruída com os documentos às fl.494/572 e 574/575. O relator de primeira instância resumiu os argumentos da seguinte forma:

i) em PRELIMINAR, a presente exigência fiscal estaria suspensa, nos termos do artigo 74, parágrafo 11, da Lei 9.430/96, em razão da pendência de julgamento do processo administrativo 16327.000778/2003-27, que discute o mérito da compensação que teria dado origem à autuação; embora a manifestação de inconformidade tivesse sido apresentada após lavrado o auto de infração, o Fisco não poderia praticar qualquer ato tendente à cobrança do crédito, sob pena de violar o artigo 151, inciso III, do CTN, exceto se fosse para prevenir a decadência, e, neste caso, sem a multa de ofício, consoante o artigo 63, da Lei 9.430/96;

ii) os fatos geradores de 09/99 a 10/2001 teriam sido alcançados pela decadência, já que para a CSLL se deve aplicar o prazo de 5 anos previsto no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, - que deve ser máximo -, sendo omissa sobre essa questão a Lei 7.689/88, instituidora da contribuição, e, não observando a Lei 8.212/91, ordinária, - que estipulou prazo decenal para as contribuições sociais -, o artigo 146, III, da CF que reserva à lei complementar a competência para regular a decadência do direito de lançar; nesse sentido, há entendimento da doutrina e de tribunais judiciais e administrativos, evidenciado em excertos, que colaciona; o impugnante teria sido cientificado do lançamento em 22/12/2006, mais de 5 anos após a ocorrência dos referidos fatos geradores, estando extinto o crédito tributário pertinente, a teor do artigo 156, inciso V, do CTN;

iii) seria inadmissível a exigência da multa de ofício cumulada com a multa isolada, sobre a mesma base de cálculo, para os anos de 1999 a 2001, consoante julgados do Conselho de Contribuintes, que colaciona, já que a primeira é decorrente da falta de recolhimento de estimativas que ensejou a segunda, no mesmo exercício; isto corresponderia à aplicação da multa qualificada de 150%, para a qual seria necessária a comprovação de conduta fraudulenta por parte do contribuinte, o que não seria o caso;

iv) da mesma forma, não procederia a aplicação da multa isolada sobre o não recolhimento da estimativa de 01/2002, já que, no ano de 2002, teria apurado saldo negativo de CSLL a pagar, fato constatado pela própria autoridade fiscal, e o lançamento teria sido feito após o encerramento do balanço do citado ano, consoante julgados do Conselho de Contribuintes, que colaciona; admitir o contrário seria cancelar o enriquecimento ilícito do Estado;

v) por força do princípio da retroatividade benéfica da lei, a multa isolada de 75%, aplicada, fixada no artigo 44, parágrafo primeiro, da Lei 9.430/96, deveria ser reduzida para 50%, consoante previsto no artigo 18, da Medida Provisória 303/2006, e conforme entendimento expresso em julgados do Conselho de Contribuintes, que colaciona;

vi) no MÉRITO, reproduzindo as razões aduzidas na manifestação de inconformidade apresentada no PAF 16327.000778/2003-27, teria

optado, no ano-calendário de 99, pelo registro, em conta de ativo, do valor de crédito compensável com a CSLL de anos posteriores, nos termos do artigo 8º, da Medida Provisória 1.807/99;

vii) os procedimentos contábeis adotados para o referido registro não teriam sido compreendidos pela autoridade fiscal, que entendeu ter havido duplicidade de compensação, fato esse que ensejou o lançamento fiscal;

viii) o saldo da provisão para créditos de liquidação duvidosa do ano-calendário de 98 seria de R\$ 69.721.444,67, consoante razão analítico da conta 1799910001, que junta (fls. 528), saldo esse que, por ser temporariamente indedutível, foi adicionado à base de cálculo da CSLL, conforme demonstrativo que apresenta (fls. 535);

ix) com base no artigo 8º, da Medida Provisória 1.807/99, aplicou sobre esse valor o percentual de 18%, gerando o mencionado crédito a compensar com CSLL de períodos posteriores, conforme razão analítico da conta 1882500003, que anexa (fls. 542);

x) tal crédito foi utilizado para compensação da CSLL devida nos anos de 99, 2000, 2001 e 2002 ;

xi) no início do ano-calendário de 99, teria revertido o citado saldo de PDD do ano de 98, constituindo nova provisão que, para todo o ano, montou a R\$ 208.648.968,79; os referidos valores teriam transitado pela conta de resultado, conforme mostram as contas COSIF 1799910000, 7199000000 e 8183000000 constante de balancete mensal, que junta (fls. 544, 553, 566 e 569);

xii) para apuração da base de cálculo da CSLL de 99, adicionou a provisão indedutível de R\$ 208.648.968,79 e excluiu o valor de R\$ 69.721.444,67, relativo à provisão revertida, conforme demonstrativo que anexa (fls. 535, 537 a 539);

xiii) para esse procedimento teria adotado a boa técnica contábil, de reverter no início do exercício o saldo final da provisão registrado em 31/12 do exercício anterior, e, constituir nova PDD; assim, o valor da PDD de 99, de R\$ 208.648.968,79, poderia ser decomposto em R\$ 69.721.444,67, consoante mostrado na reconstituição feita e no citado razão analítico, e R\$ 138.927.524,12, que seria o complemento da provisão do ano; considerando que o valor líquido da PDD de 99 correspondia a R\$ 138.927.524,12 (=R\$ 208.648.968,79 - R\$ 69.721.444,67), a base de cálculo da CSLL do ano teria valor idêntico ao que seria obtido mediante outra técnica contábil que atendesse aos princípios fundamentais da contabilidade e preceitos da legislação societária e tributária; o procedimento adotado, assim, não teria implicado o alegado duplo aproveitamento do benefício concedido na lei;

xiv) a própria Secretaria da Receita Federal admitiria múltiplas formas de escrituração contábil, desde que não distorçam os resultados, consoante exposto nos Pareceres Normativos CST 347/70 e CST 4/81;

xv) o procedimento adotado em relação à constituição da PDD teria sido também reconhecido como correto em julgados do Conselho de Contribuintes, que colaciona;

xvi) em face do exposto, requer em razão de estar o crédito com a exigibilidade suspensa, seja declarado nulo o lançamento, ou, quando menos, excluída a multa de ofício e sobrestado o feito até o julgamento do PAF 16327.000778/2003-27.

Em 27/04/2007 a DRJ São Paulo I proferiu julgamento no acórdão nº 16-13.218, às fl. 587/602, concluindo pela procedência parcial do lançamento, para reduzir o percentual da multa isolada aplicada de 75% (setenta e cinco por cento) para 50%. A ementa do acórdão foi assim redigida:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

AUTO DE INFRAÇÃO. PRELIMINARES. SOBRESTAMENTO DO FEITO. IMPOSSIBILIDADE.

Carece de fundamento legal e jurídico o pedido de sobrestamento do feito, mormente quando a decisão, a ser proferida no outro processo, não tem relação de prejudicialidade com o thema decidendum do processo alegadamente prejudicado.

EXIGIBILIDADE SUSPensa. IMPEDIMENTO AO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

A suspensão de exigibilidade de crédito tributário não é impedimento a sua constituição, já que o lançamento para a prevenção de decadência está previsto na lei. Tal óbice mostra-se evidentemente inexistente, quando a manifestação de inconformidade, que passou a ter efeito suspensivo, é endereçada a direito creditório utilizado na compensação de débitos tributários distintos daquele que são objeto do lançamento fiscal.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

O prazo decadencial para constituição de créditos das contribuições sociais é de 10 anos, contados do exercício seguinte àquele em que poderiam ser lançados, por força do disposto no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, c/c o artigo 45, da Lei 8.212/91.

CUMULAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO COM A MULTA ISOLADA. CABIMENTO.

Por força de expressos dispositivos legais, é distinta a obrigação de recolhimento das estimativas mensais, daquela de recolhimento do valor devido do tributo, apurado no final do exercício, - pois que possuem diferentes fatos geradores, bases de cálculo e datas de vencimento -, obrigações essas que, descumpridas, reclamam a aplicação de penalidades também distintas, e, portanto, passíveis de ser cumuladas.

MULTA ISOLADA. REDUÇÃO PARA 50%. CABIMENTO.

Em razão do princípio da retroatividade benéfica da lei, a multa isolada de 75%, estabelecida pelo artigo 44, parágrafo primeiro, da Lei 9.430/96, deve ser reduzida para o percentual de 50% fixado em norma legal posterior, o artigo 14, da MP 351/2007, vez que se trata de infração não definitivamente julgada, consoante previsto no artigo 106, inciso II, alínea c, do CTN.

MÉRITO. RECUPERAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO PARA PAGAMENTO DE TRIBUTO.

É legítima a glosa da recuperação do crédito concedido pelo artigo 8º, da MP 1.807/99 e utilizado em pagamento de tributo, quando o contribuinte não atende à condição imposta para o gozo de tal benefício, a saber, não excluir da base de cálculo da CSLL de período posteriores, valores das adições temporárias correspondentes a períodos de apuração encerrados em 31/12/98, que serviram para o cômputo do referido crédito.

A DRJ recorreu de ofício em função da redução do montante lançado da multa isolada, nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235/72 (PAF), com alterações introduzidas pela Lei nº 9532/97, e da Portaria MF nº 375/2001.

Cientificado do acórdão em 25/05/2007, conforme AR à fl. 608, o contribuinte recurso voluntário às fl. 611/637, em 26/06/2007, conforme protocolo de recebimento à fl. 611, instruído com os documentos às fl.638/650, onde argumentou, em síntese:

- A glosa dos créditos objeto do lançamento que deu origem ao presente processo é fruto da não homologação integral das compensações discutidas no processo nº 16327.000778/2003-27. Por este motivo, deve ser cancelada a multa de ofício, em consonância com o disposto no art. 63 da Lei nº 9430/96;
- Além disso, para evitar decisões conflitantes acerca da mesma matéria, é necessário sobrestar este feito até o julgamento definitivo do outro processo, quando será decidido o mérito da legitimidade das compensações levadas a cabo. Menciona acórdão do Conselho de Contribuintes nesse sentido;
- Ocorreu decadência do lançamento relativamente aos fatos geradores ocorridos até outubro de 2001 em função do disposto no art. 150, § 4º do CTN. Não se aplica o disposto no art. 45 da Lei nº 8212/91, por ser a decadência matéria afeta a lei complementar, consoante o art. 146 da Constituição Federal. O Supremo Tribunal Federal (STF) já se pronunciou pela inconstitucionalidade de tal dispositivo, entendimento pacificado também na Câmara Superior de Recursos Fiscais;
- É inadmissível a exigência de multa de ofício cumulada com a multa isolada, ambas incidentes sobre a mesma base de cálculo. É pacífico o entendimento do Conselho de Contribuintes nesse sentido. Em função disto, é indevida a aplicação da multa isolada nos anos-calendário 1999 a 2001;
- Tendo apurado base negativa de CSLL ao final do ano-calendário 2002, não pode ser penalizado por eventuais insuficiências de recolhimento das

antecipações mensais. Nesse sentido é o entendimento do Conselho de Contribuintes;

- O procedimento de reversão não implicou duplo aproveitamento do benefício concedido pela MP nº 1807/99 pelo simples fato de não ter ocasionado redução da base de cálculo devida;
- Fez uso de um dos métodos contábeis admitidos para a constituição de PDD pela SRF. O primeiro método, não adotado, consiste em mera complementação da provisão constituída no exercício anterior. O segundo método, adotado no caso, utilizado pelas instituições financeiras em atendimento às normas do Bacen (Carta Circular nº 2889, de 01/03/2000, art. 12), opera-se mediante a reversão do saldo final da PDD de exercício anterior em contrapartida à constituição de nova provisão;
- Assim, no início de 1999 reverteu o saldo de PDD do ano de 1998, no valor de R\$ 69.721.444,67, e constituiu nova provisão que durante o ano totalizou o valor de R\$ 208.648.968,79. Para neutralizar o efeito da suposta exclusão indevida do valor de R\$ 69.721.446,67 na apuração da base de cálculo da CSLL, adicionou o valor de R\$ 208.648.968,79, que inclui o valor excluído. Considerando que o valor líquido da PDD correspondia aos exatos R\$ 138.927.524,12 (R\$ 208.648.968,79 – R\$ 69.721.444,67), a recorrente apurou a base de cálculo da CSLL em valor idêntico ao que seria obtido caso tivesse adotado outra técnica contábil. Não ocorreu o duplo aproveitamento do benefício previsto em lei como pretendeu a autoridade julgadora;
- O Conselho de Contribuintes (CC), mais especificamente a 1ª Câmara, do 1º CC, no recurso nº 127268, considerou de acordo com a boa técnica contábil justamente o procedimento de reversão por si adotado. Tal metodologia também consta do Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, FEA/USP – FICECAFI;

É o relatório.



Voto

Conselheiro LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende às formalidades da lei, razão pela qual tomo conhecimento do mesmo.

O lançamento contestado decorreu do processo nº 16327.000778/2003-27, onde foi pleiteado pelo contribuinte restituição de saldo negativo de CSLL apurado em 2002 e a sua compensação com débitos existentes de Cofins, da CSLL e do PIS, referentes ao período de fevereiro a abril de 2003.

Naquele processo foi reconhecido apenas parcialmente o direito creditório do contribuinte, vez que a autoridade administrativa entendeu ter havido dedução indevida, da CSLL apurada nos anos 1999 a 2002, de valores referentes à recuperação de crédito concedido pelo art. 8º da MP nº 1827/99, calculado sobre saldo de adição temporária de Provisão para Devedores Duvidosos (PDD) no ano 1998 no Lalur.

Contestada a decisão da delegacia, a DRJ manteve o entendimento da unidade de origem, motivo pelo qual o contribuinte recorreu ao Conselho de Contribuintes, tendo sido proferido por esta Terceira Câmara o acórdão nº 103-23.398, de 05/03/2008. Este colegiado decidiu que a glosa das deduções dos créditos recuperados foi indevida, reconhecendo integralmente o direito creditório do contribuinte.

Transcrevo o voto condutor do referido acórdão a seguir:

De início cabe frisar que não é motivo de controvérsia o fato de que a provisão para devedores duvidosos contabilizada em 1998 no montante de R\$ 69.721.444,27 foi revertida em 1999, gerando uma receita de reversão. Tal fato foi reconhecido pela autoridade julgadora de primeira instância, conforme trecho do voto condutor a seguir transcrito (fl. 771):

Porém, a exclusão dos R\$ 69.721.444,67 da base de cálculo da CSLL de 99 tem a ver, não com a adição dos R\$ 208.648.968,79, mas sim, com a reversão do saldo de provisão do ano-calendário de 98, como conta de Receita.

Tal procedimento contábil é confirmado pela cópia do Balancete mensal à fl. 742, onde consta lançado em conta de receita "Reversão de Provis" (7199000000).

Também não é objeto de contenda a aceitação por parte da Receita Federal do Brasil (RFB) do procedimento de reversão do saldo de provisão de ano anterior para a constituição de provisões no novo exercício, conforme consta do voto condutor da decisão de primeira instância (fl. 771):

Por último, cabe notar que, conforme afirma o interessado, a Secretaria da Receita Federal admite formas variadas de escrituração contábil, desde que não distorçam os resultados, consoante exposto nos Pareceres Normativos CST 347/70 e CST 4/81. No presente caso, o interessado utilizou um dos dois métodos aceitos pelo Fisco para a constituição de provisões para o novo exercício, na existência de saldo de exercício anterior, o que, em si, não ostenta irregularidade.

A questão a ser solucionada está na interpretação do disposto no art. 8º, caput e §1º, da MP nº 1807/99, e no entendimento exato do procedimento contábil/fiscal efetuado pelo interessado. Início pela transcrição da norma:

Art. 8º As pessoas jurídicas referidas no art. 1º, que tiverem base de cálculo negativa e valores adicionados, temporariamente, ao lucro líquido, para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL, correspondentes a períodos de apuração encerrados até 31 de dezembro de 1998, poderão optar por escriturar, em seu ativo, como crédito compensável com débitos da mesma contribuição, o valor equivalente a dezoito por cento da soma daquelas parcelas.

§ 1º A pessoa jurídica que optar pela forma prevista neste artigo não poderá computar os valores que serviram de base de cálculo do referido crédito na determinação da base de cálculo da CSLL correspondente a qualquer período de apuração posterior a 31 de dezembro de 1998.

§ 2º A compensação do crédito a que se refere este artigo somente poderá ser efetuado com até trinta por cento do saldo da CSLL remanescente, em cada período de apuração, após a compensação de que trata o art. 8º da Lei nº 9.718, de 1998, não sendo admitida, em qualquer hipótese, a restituição de seu valor ou sua compensação com outros tributos ou contribuições, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

Aqui, entendo adequado transcrever os esclarecimentos prestados no despacho decisório da delegacia de origem (fl. 614), que permitem, por sua clareza, um perfeito entendimento do objetivo da norma e do impedimento decorrente da opção nele contida:

3.1 A recuperação de crédito da CSLL prevista no art. 8º da MP nº 1.807/99 é um tratamento fiscal excepcional, vez que o procedimento normal, no caso de provisões não dedutíveis temporariamente, é o ajuste do lucro líquido através da exclusão, em períodos futuros, do que foi adicionado temporariamente. Note-se que o dispositivo se aplica apenas às instituições financeiras para valores correspondentes a períodos de apuração encerrados até 31 de dezembro de 1998. Tendo em vista que essas empresas, a partir do ano-calendário de 1999, tiveram uma redução da alíquota da CSLL de 18% para 8% (mais os adicionais de 4% ou 1%), o objetivo foi possibilitar a justa recuperação do montante pago à alíquota de 18% incidente sobre as adições obrigatórias na determinação da base de cálculo da CSLL, vez que se adotado o procedimento convencional, as exclusões futuras dar-se-iam por alíquotas inferiores.

3.2 Conforme prevê o seu §1º, a opção pela apuração e compensação do crédito na forma do caput do artigo é um procedimento alternativo, eis que implica a não utilização do procedimento normal, vale dizer, a não consideração dos valores que serviram de base para calcular o referido crédito na determinação da base de cálculo da CSLL de períodos de apuração posteriores a 31 de dezembro de 1998. O motivo para a vedação é impedir o duplo aproveitamento desses valores.

Conforme explicado acima, o dispositivo aplica-se às instituições financeiras que tenham contabilizado, por exemplo, provisões não dedutíveis e, em função disto, tenham sido obrigadas pela legislação tributária a promover uma adição ao lucro líquido do período no valor exato da provisão deduzida como despesa na apuração do referido lucro, controlando tal montante na parte B do Lalur.

Em não havendo a MP, o procedimento padrão seria a exclusão do lucro líquido, para fins de apuração da base de cálculo da CSLL, do montante controlado na parte B do Lalur no ano em que a provisão fosse realizada (ou seja, momento em que a perda não é mais uma possibilidade, mas de fato se consumou). Com a MP, à opção do contribuinte, ele poderia apurar um crédito a ser compensado com débitos da mesma contribuição, no valor equivalente a dezoito por cento do valor adicionado ao lucro líquido no ano anterior, que passou a ser controlado na parte B do Lalur. Neste caso, não poderia considerar cumulativamente os valores que serviram de base para o cálculo do crédito como dedução na apuração da base de cálculo da CSLL, sob pena de haver duas deduções equivalentes, sendo uma na base de cálculo e outra diretamente na contribuição apurada.

No presente caso, o interessado fez uma provisão para devedores duvidosos em 1998 no montante de R\$ 69.721.444,67. Em função de tal provisão ser indedutível para fins de apuração da base de cálculo da CSLL, foi adicionado ao lucro líquido o mesmo montante, anulando, por conseguinte, os efeitos da dedução da despesa com provisão. Tal valor adicionado extra-contabilmente passou a ser controlado na parte B do Lalur.

Optou pelo benefício da MP antes mencionada, calculando um crédito de R\$ 12.549.860,05, que foi compensado com a CSLL devida apurada nos anos 1999 e 2002.

Reverteu o saldo de provisão de 1998 (R\$ 69.721.444,67) no ano 1999, gerando uma receita de reversão de provisão a ser considerada na apuração do lucro líquido de 1999 (fl. 742), e fez uma nova provisão no montante de R\$ 208.648.968,79.

Além disso, efetuou uma exclusão do lucro líquido para apuração da base de cálculo da CSLL no mesmo montante que havia sido adicionado ao lucro líquido do ano 1998 – R\$ 69.721.444,67. Esta exclusão é que fez a autoridade da delegacia de origem e a autoridade julgadora de 1ª instância entenderem que o interessado descumpriu o disposto no §1º antes mencionado, beneficiando-se com dupla dedução do mesmo montante. Vejamos, então, se houve mesmo essa dedução em duplicidade.

Não houve nesta operação qualquer interferência na base de cálculo da CSLL. A metodologia de reversão de provisão feita em ano anterior pressupõe uma exclusão do montante equivalente da provisão controlado no Lalur, exatamente para evitar a tributação da receita de reversão, que é um ajuste contábil e não renda propriamente dita. A própria autoridade julgadora reconheceu em seu voto (fl. 770/771 – itens 15 e 18) que a exclusão em 1999 do valor controlado na parte B do Lalur, R\$ 69.721.444,67 (fl. 258), ocorreu para fins de anular a tributação da receita de reversão da provisão que integrou o resultado do exercício.

A pretensão do §1º, do art. 8º da MP mencionada é evitar uma dupla redução da CSLL, conforme dito anteriormente. Não houve, no caso, redução da base de cálculo da CSLL pelo montante que serviu de base para a determinação do crédito a compensar, vez que foi utilizado apenas para anular a receita de reversão. Ou seja, a exclusão serviu para absorver a receita não tributável que integrava o lucro líquido. Se assim não tivesse procedido, o interessado estaria tributando indevidamente a receita de reversão de provisão.

Frise-se, adicionalmente, que o montante provisionado em 1999, no valor de R\$ 208.648.968,79, foi deduzido como despesa na apuração do lucro líquido (conta de despesa 8183000000 – “Despesas de Provis” – fl. 744/745) e, por ser indedutível, foi adicionado na apuração da base de cálculo da CSLL (fl. 262), com o devido registro na parte B do Lalur (fl. 272).

O interessado afirmou que esta nova provisão abrangeria o montante provisionado em 1998, revertido em 1999, e argumentou em seguida que a adição daquela provisão de R\$ 208.648.968,79 teria neutralizado a exclusão de R\$ 69.721.444,67. Na realidade, o interessado fez todo um esclarecimento adequado dos registros efetuados, mas não soube concluir seu raciocínio, pois não foi a adição da nova provisão que anulou a exclusão, mas sim a receita decorrente da reversão da provisão de 1998. A meu ver, a insistência nesta conclusão equivocada de sua argumentação é que conduziu a autoridade julgadora de 1ª instância a dar ênfase a esta questão em seu julgamento, quando o ponto crucial era outro conforme visto acima. Frise-se que não há como verificar nos documentos acostados aos autos se a provisão revertida foi novamente efetuada, agora integrando o montante total lançado para 1999. Sob este enfoque inadequado poderia ser considerada correta a decisão da DRJ.

Então, ante o exposto, como o reconhecimento parcial do direito creditório decorreu da redução do saldo negativo da CSLL a pagar em 2002, resultante da glosa das compensações do crédito apurado com base na MP nº 1807/99 efetuadas nos anos 1999 a 2002; como essa glosa foi justificada por uma dedução em 1999 do montante que serviu de base para o cálculo deste crédito, violando a vedação contida no §1º, do art. 8º, da MP citada; e como foi demonstrado acima que esta dedução não interferiu na base de cálculo da CSLL pois foi utilizada para anular a reversão da provisão do ano 1998, procedimento contábil aceito pela legislação tributária, RESTA CONCLUIR que a glosa foi indevida e, por conseguinte, também foi incorreta a redução do montante de CSLL a compensar apurado pelo interessado em sua

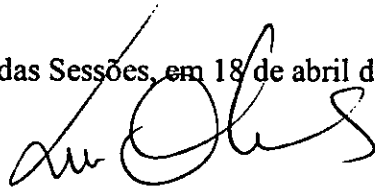
DIPJ/2003, que foi objeto do pleito de reconhecimento de direito creditório para compensação com débitos de Cofins, CSLL e PIS referentes ao período de fevereiro a abril de 2003.

Como o presente auto de infração é consequência da glosa das referidas deduções, a qual foi considerada indevida por este colegiado nos autos do processo de restituição, reafirmo as razões expendidas no voto transcrito, para considerar o lançamento improcedente em sua totalidade.

Em vista disso, o recurso de ofício perdeu seu objeto, razão pela qual não conheço do mesmo.

VOTO, pois, no sentido dar provimento ao recurso voluntário e não conhecer do recurso de ofício por perda de objeto.

Sala das Sessões, em 18 de abril de 2008



LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA