



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

Processo n° 16327.002942/2001-79
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-00.722 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de setembro de 2011
Matéria CSLL. DCOMP. RECONHECIMENTO DIREITO CREDITORIO.
Recorrente BANCO ITAULEASING S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Período de apuração: 01/07/1991 a 31/01/1992

PRAZO PARA REVISÃO DE OFÍCIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Quando há pagamento, a homologação do lançamento ocorrerá no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN, ou da retificação do lançamento original pelo contribuinte (art. 147 do CTN). Essa prazo decadencial também é aplicável nas revisões do Lucro Real/Lucro líquido apurado e declarado pelo contribuinte, para fins de apuração do direito creditório concernente ao Saldo Negativos de Recolhimentos do IRPJ/CSLL ou de recolhimento indevidos.

CSLL E IRPJ. RECOLHIMENTOS DE ANTECIPAÇÕES, ESTIMATIVAS OU DUODÉCIMOS. RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. SALDO DE PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO. Constatada a impossibilidade de o Fisco efetuar a revisão no lançamento, no qual se funda o pagamento a maior ou indevido, cabe ao Fisco apenas verificar a efetividade do recolhimento para fins de reconhecimento do direito creditório.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso para reconhecer o direito creditório relativo à CSLL a ser restituída do ano-base de 1991, consoante DIRPJ/1992, retificadora, apresentada em 1995.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

BANCO ITAULEASING S.A. com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF), recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância administrativa, que confirmou o despacho decisório da Delegacia da Receita Federal de origem e indeferiu seu pleito.

Transcrevo e adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório de fls. 132/136, em que se apreciou o Pedido de Restituição (fl. 01) cumulado com Pedido de Compensação (fls. 56), protocolizadas em 28/12/2001(fl. 01) e 28/07/2002 (fl. 56), por intermédio das quais, a contribuinte pretende compensar débito de sua responsabilidade (código 2319) com créditos decorrentes de pagamento maior que o devido da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, em 13/04/1998, referente ao período de julho/1991 a janeiro de 1992, no valor de R\$ 2.068.985,44 (fl. 05).

1.1. Conforme documento de fls. 55, o Pedido de Compensação apresentado em 31/01/2002 foi substituído pelo Pedido de Compensação protocolizado em 28/07/2002 (fl. 56).

2. A autoridade competente para apreciação da pretendida compensação decidiu, nos seguintes termos (fl. 135):

DECISÃO/TERMO DE INTIMAÇÃO

Assim, nos termos propostos e fazendo uso da competência conferida pelo art. 250, inciso XXI do Regimento Interno da SRF, aprovado pela Portaria MF nº 030/05., DECIDO:

a) Pelo não reconhecimento do direito creditório da CSLL pago no período de apuração de 07/1991 a 01/1992, no montante de R\$ 2.068.985,44, em razão da exclusão de diferença IPC/BTNF constante da base de cálculo da CSLL apurada no ajuste, na declaração retificadora entregue em 31/05/95, não ter amparo legal,

b) pela não homologação da compensação de IRPJ-Estimativa, período de apuração 31/12/01, às fls. 56 e,

c) pela cobrança do débito de IRPJ – Estimativa, período de apuração 31/12/01, declarado em DCTF, cuja compensação foi solicitada às fls. 56.

Encaminhe-se o presente processo à EQCOP/DIORT/DEINF/SPO, para as providências necessárias.

2.1. No relatório que faz parte do despacho decisório ora combatido (fls. 132/133), a autoridade administrativa expõe que a restituição pleiteada refere-se a recolhimento, por meio de DARF, efetuado a título de antecipações da CSLL do período de julho/91 a janeiro/92, no valor de R\$ 2.068.985,44 (fls. 05) correspondente ao Aviso de Cobrança encaminhado em 26/02/98. Informa ainda que a DIRPJ/92 originalmente entregue (14/06/1993) apurou, no ajuste do ano-calendário de 1991, CSLL a pagar de 5.308.350,72 UFIR e que, em 31/05/1995, apresentou declaração retificadora em que constara CSLL a pagar igual a zero (Linha 17 da Ficha 05 Base de Cálculo da Contribuição Social igual a –Cr\$ 12.099.679.154, fls. 82).

2.1.1. O relatório também noticia que foi realizada diligência, nos termos do art. 4º da IN SRF nº 210/02, para verificação da exatidão do quanto informado pelo interessado na DIRPJ/92 retificadora em questão (fls. 33 a 48);

2.2. A autoridade fiscal que apreciou o pedido e propôs o não reconhecimento do direito creditório pleiteado assim se manifestou:

Em relação à pretensão do interessado, de restituir a CSLL paga a maior, conforme formalizado por meio desta PREST – Pedido de Restituição, deveria esta autoridade administrativa, preliminarmente, acatá-la, visto observado o disciplinado na IN SRF nº 210/02, para, no mérito, apreciá-la;

1. *Por outro lado, conforme proposto pela DIORT/DEINF/SPO, foi feita diligência, onde tendo sido intimada a apresentar os seguintes documentos e analisadas as informações prestadas pelo interessado;*

2. *Das informações constantes do referido procedimento sobressai, inicialmente, ter o interessado, em 31/05/95, portanto após o auto de infração lavrado (24/02/1992), entregue DIRPJ/02 retificadora, processada e liberada pela autoridade fiscal, alterando o valor da CSLL devida no ajuste (fls. 34 a 48 e 73 a 87), no valor de zero, conforme indicado na Linha 14 da Ficha 05 (fl.s 82);*

3. *Por outro lado, a empresa recolheu CSLL para aquele período de apuração, por meio de DARF, o valor de R\$ 2.068.985,44, objeto da presente Declaração de Restituição e Compensação (fls. 01 e 56);*

4. *Do procedimento de diligência, ficou ainda evidenciado que o pagamento efetuado pelo interessado para o período de apuração de 1991 ocorreu, principalmente, em razão de alteração na base de cálculo da CSLL, ao excluir a Correção Monetária de Balanço da diferença de IPC/BTNF, de 1990, conforme demonstrativo apresentado pela empresa (fls. 123);*

5. *No que se refere a essa exclusão, a legislação pertinente, artigo 388 do RIR/80 não autoriza e permite sua exclusão para apuração da base de cálculo da CSLL, conforme abaixo transcrevemos:*

(...)

6. *E, especificamente com relação à base de cálculo da CSLL o Decreto nº 332/91, assim diz:*

“Art. 41. O resultado da correção monetária de que trata este Capítulo não influirá na base de cálculo da contribuição social (Lei 7.689/88) e do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido (Lei nº 7.713/88, art. 35)”

9. *Feitas tais considerações, a autoridade diligenciadora concluiu que:*

As informações apresentadas pelo contribuinte, relativas à apuração da base de cálculo estimada da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido com base na receita bruta, conforme consta da ficha 05 da DIPJ/1992, para o ano de 1991, não encontram amparadas pela legislação vigente. Logo o trabalho fiscal apontou a não correta conciliação entre os valores solicitados no pedido de restituição em questão.

3. A contribuinte foi cientificada a respeito do teor do despacho supracitado em 06/07/2005, conforme A.R. à fl. 138.

4. Em sua Manifestação de Inconformidade (fls. 141/146), protocolizada em 04/08/2005, a interessada requer a reforma do despacho decisório e que seja definitivamente reconhecido o direito creditório da CSLL apurado no período de julho de 1991 a janeiro de 1992, e, conseqüentemente, deferido o pedido de restituição/compensação, homologando-se a compensação procedida com débito de IRPJ-Estimativa, relativo ao período de 31/12/1001. Nesse sentido argumenta:

- ao descrever os fatos, que no ajuste do ano-calendário de 1991, teria apurado equivocadamente, a título de CSLL, o valor de 5.308.350,72 Ufir, que posteriormente, em 31/05/1995, foi retificado para zero;

- que conforme o entendimento exposto no despacho decisório, a interessada, no ano-calendário de 1991, teria, incorretamente, excluído a Correção Monetária de Balanço da Diferença de IPC/BTNF de 1990, na base de cálculo da CSLL, já que no demonstrativo apresentado pela empresa, verificou-se uma exclusão de Cr\$ 24.127.332 mil, sob o título de “Realização da Insuficiência de Depreciação – Delta IPC”, e outra de Cr\$ 14.394.729 mil, de “Variação Monetária Delta IPC sobre o Lucro Inflacionário 1990”. Tal entendimento estaria equivocado, porquanto a exclusão que gerou o crédito de CSLL não se referiria àquela vedada pelo Decreto nº 332/91;

- que a diferença apurada de correção monetária, relativa ao ano de 1990, entre a variação do índice de preços aos consumidor-IPC e a variação do BTN Fiscal, gerou acréscimos no Patrimônio Líquido, nas contas de Ativo (Investimento/Imobilizado/Diferido/Circulante Realizável a Longo Prazo/Ajuste de Insuficiência de Depreciação) e no Exigível a Longo Prazo. Os ajustes teriam sido devidamente registrados a crédito do Patrimônio Líquido, conforme Demonstração de Mutação do Patrimônio Líquido e não teriam transitado por conta de Resultado, conseqüentemente, não teriam afetado a base de cálculo da CSLL;

- que a mencionada exclusão nada teria a ver com a exclusão de correção monetária IPC/BTNF, mas, sim, referir-se-ia aos efeitos da diferença da correção monetária entre a variação do IPC e do BTNF na realização da insuficiência de depreciação que, em 1990, quando de sua constituição não transitou por resultado e, portanto, não deduziu a base de cálculo da CSLL;

- que a Insuficiência de Depreciação referida no Demonstrativo decorre da sistemática contábil aplicável às empresas de *leasing* (negócio jurídico cuja causa é o financiamento);

- que a interessada, conforme disciplinado na Instrução CVM nº 58/86, deve ajustar as contas de seu ativo, de modo que sua soma algébrica expresse o efetivo valor presente dos fluxos futuros de suas carteiras de *leasing*. A contrapartida desses ajustes no ativo deve-se dar em conta de resultado, de modo a projetar o resultado econômico da atividade de financiamento;

- que a conta retificadora do bem no imobilizado, qual seja, a conta de depreciação acumulada, deve ser ajustada, ocasionando desdobramentos em subconta de superveniência de depreciações e de insuficiências de depreciações;
- que as insuficiências e as superveniências de depreciações não constituem verdadeira despesa de depreciação ou receita de depreciação, mas contrapartida do ajuste a valor presente dos fluxos futuros dos recebíveis, isso quer dizer que, como a causa do negócio jurídico de *leasing* é o financiamento, e como, segundo o objetivo das demonstrações financeiras, a essência deve prevalecer sobre a forma, as insuficiências e superveniências são meras equalização dos resultados da arrendadora.
- que a realização da insuficiência de depreciação, corrigida monetariamente a partir do exercício de 1991, foi registrada a crédito de resultado (Receita de superveniência de Depreciação) e, portanto, a receita oriunda dessa realização também não poderia ser passível de tributação, fato este que motivou a exclusão, no exercício de 1991, do valor de Cr\$ 24.127.332 mil, conforme se constata do demonstrativo de cálculo em anexo (fls. 161).
- que a exclusão no montante de Cr\$ 14.393.729 mil, denominada “V.M. Delta IPC sobre o Lucro inflacionário 1990” refere-se ao valor da correção monetária apurada no ano base de 1991 sobre a Provisão de Imposto de Renda Diferido, constituída sobre os acréscimos do Lucro Inflacionário decorrente da aplicação do Delta IPC apurado em 1990 (lançamento “f” de exemplo hipotético em anexo – fl. 162);
- que, conforme se vê do exemplo hipotético (fl. 162), a correção monetária aplicada a partir do ano de 1991 sobre os acréscimos do Delta IPC, em todas as contas patrimoniais, é anulada nas contas de resultado, não produzindo, portanto, nenhum efeito fiscal.
- que a exclusão intitulada “V.M. Delta IPC sobre Lucro Inflacionário 1.990” equivale, no exemplo citado, ao item (“f”) – “Desp. De CM s/ IR Dif. Lucro Inflac.”, que nada mais é do que a correção, pela diferença IPC/BTNF, da provisão para IR diferido sobre o lucro inflacionário. Sua exclusão, portanto, geraria, no exemplo, lucro tributável a maior, no valor de R\$ 477.

A decisão recorrida está assim ementada:

DECLARAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DADOS. A retificação de dados originalmente informados na DIRPJ de que resulte redução do imposto só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde e antes de notificado o lançamento.

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. Incabível a homologação de compensação de débito declarado à Secretaria da Receita Federal, quando o direito ao crédito utilizado para tal fim não foi devidamente comprovado.

Pedido de Restituição Indeferido. Compensação não homologada.

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, fls. 199 a 205, com anexos de fls. 206 a 242, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido, repisa as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Conforme relatado, o litígio cinge-se ao reconhecimento do direito creditório da CSLL dos anos-calendário 1991(julho a dezembro) e 1992 (janeiro), apurados em declarações retificadoras apresentadas em 31/05/1995, sendo que os recolhimentos somente foram realizados em 13/04/1998 em decorrência de decisão administrativa no processo 10880.00116/92-81.

Alega a contribuinte, fl.2, que esses recolhimentos se tornaram indevidos, *“Em função de apresentar prejuízo fiscal ao término do período, essas antecipações tornaram-se contribuição recolhida a maior e conseqüentemente passível de restituição”*.

Pois bem, na apreciação do litígio é relevante destacar os seguintes pontos:

1) as declarações retificadoras dos anos de 1991 e 1992 foram apresentadas antes do transcurso do prazo decadencial, em 31/05/1995;

2) as exigências de que trata os processo 10880.00116/92-81 refere-se mesmo as antecipações devidas relativas aos meses de julho/1991 e janeiro/1992, foram recolhidas em abril de 1998, após a definitividade da decisão administrativa que confirmou a exigência. Frise-se que naquele processo o litígio se deu pelo fato de a contribuinte estar discutindo em judicialmente a constitucionalidade da cobrança da CSLL, ou seja, tratou-se de outra matéria.;

3) o pedido de restituição foi interposto em 28/12/2001, fl. 1, também antes de 5 anos do recolhimento.;

4) o despacho decisório que indeferiu o pleito, sob o fundamento de que não há amparo legal para as retificações das declarações de IRPJ efetuadas em 1995, foi cientificado em 6/7/2005 (fl. 138).

Verifica-se, portanto, que somente em 2005 foi procedida da revisão de ofício das Declarações de Imposto de Renda da contribuinte, apresentadas em 1992 e 1993, anos-calendário de 1991 e 1992, que foram retificada em 31/05/1995.

Tenho manifestado o entendimento, inclusive em outros processos em julgamento nesta Sessão, que o Fisco tem o prazo de 5 (cinco) anos para realizar a revisão de ofício do lançamento, contados do lançamento original (ou da retificação deste pelo contribuinte, caso presente). De igual forma, o contribuinte também dispõe de 5 (cinco) anos para retificação do lançamento original.

No presente caso, as declarações retificadoras apresentadas pelo contribuinte foram acolhidas e processadas, conforme asseverado no próprio despacho decisório da Unidade de origem (fl. 152), a seguir transcrito:

2. Das informações constantes do referido procedimento sobressai, inicialmente, ter o interessado, em 31/05/95, portanto após o auto de infração lavrado (24/02/1992), entregue DIRPJ/02 retificadora, processada e liberada pela autoridade fiscal, alterando o valor da CSLL devida no ajuste (fls. 34 a 48 e 73 a 87), no valor de zero, conforme indicado na Linha 14 da Ficha 05 (fl.s 82);

Acerca da matéria assim se manifestou a decisão recorrida:

7.1. A retificação de dados originalmente informados na DIRPJ de que resulte redução do imposto só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde e antes de notificado o lançamento, a teor do que prescreve o artigo 147, § 1º, do Código Tributário Nacional:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

7.2. Portanto, irreparável o procedimento da autoridade fiscal ao solicitar a realização de diligência em conformidade com o artigo 4º da IN SRF nº 210/2002 relativamente à verificação dos dados informados na DIRPJ/92 retificadora.

Não merece reparo o entendimento da decisão de 1ª. instância acerca da possibilidade da revisão de ofício da declaração retificadora, acima transcritos, porém, o procedimento somente poderia ter sido realizado no prazo estabelecido no art. 149 do CTN, combinado com art. 173 do CTN, a saber:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(..)

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

(...)

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

(...)

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

(...)

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

(grifei)

Ora, é certo que o prazo para revisão de ofício se inicia com a ocorrência do fato gerador ou do retificação do auto-lançamento pelo contribuinte e não do pagamento. A toda evidência, tanto autoridade tributária quanto os julgadores de 1ª instância entenderam que esse prazo deva ser contado a partir do pedido de restituição.

Pois bem, ainda que na contagem do prazo, fosse considerado a data do pagamento indevido, também já estaria extinto, pois, os pagamentos foram realizados em 13/04/1998 e a análise/indeferimento ocorreu em despacho decisório cientificado em 06/07/2005.

A toda evidência, a unidade de origem somente se pautou no prazo de 5 anos para homologar as compensações pleiteadas pelo contribuinte com o aludido direito creditório, nos termos do art. 74 da Lei 9.430 de 1996. Ocorre que nesse prazo, quanto ao direito creditório é cabível a verificação da efetividade do recolhimento e não da sua formação (lançamento original ou retificado), cujo prazo de decadência para a revisão de ofício tem outra forma de contagem. Nesse sentido vem decidindo o presente Colegiado, a exemplo do acórdão 1402-00.601 de 30/06/2011, cuja ementa elucida:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PROVA DOS VALORES RETIDOS NA FONTE. FISCALIZAÇÃO QUANTO AO OFERECIMENTO DOS RENDIMENTOS À TRIBUTAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL QUE TEM INÍCIO NA DATA DO FATO GERADOR. Apresentado o pedido de compensação, a Fazenda Nacional tem 05 (cinco) anos para homologar, sob pena de homologação tácita. **Este prazo, contudo, não desloca o início do prazo decadencial que, nos casos em que há pagamento, aqui compreendido, entre outros, o IRRF e as estimativas mensais, tem como marco inicial a data do fato gerador.**

No procedimento de compensação, para extinguir débito com crédito oriundo de saldo negativo de IRPJ decorrente de retenções de Imposto de Renda Retido na Fonte ou recolhimento de estimativas em valor superior ao imposto apurado, a autoridade fiscal tem a prerrogativa de verificar, a qualquer tempo, a efetividade das retenções ou do recolhimento das estimativas que contribuem na formação do saldo negativo do IRPJ. Confirmada a existência do IRRF ou do recolhimento das estimativas, decorridos mais de cinco anos do fato gerador, não pode a autoridade fiscal glosar estes valores sob o fundamento de que os rendimentos que geraram o IRRF não foram oferecidos à tributação. Tal procedimento implicaria, por meios transversos, contornar o transcurso do prazo decadencial para rever a apuração do lucro real do contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

(Grifei).

Mutatis mutandis, no presente processo verifica-se situação semelhante, em que no mês de julho/2005 autoridade tributária verificou a efetividade dos recolhimentos por estimativa da CSLL, que foram exigidos do contribuinte mediante auto de infração, mas deixou de reconhecer o direito creditório sob o fundamento de que o tributo era devido no ajuste anual do ano de 1991 (exercício de 1992), apesar de o contribuinte ter apresentado declaração retificadora em maio/1995, declarando que apurou base de cálculo negativa da CSLL naqueles períodos.

Cumpram então reconhecer a decadência para revisão de ofício da apuração da CSLL do ano-base 1991, objeto de retificação pela contribuinte em 31/05/1995, suscitada por este conselheiro Relator, bem como o direito creditório do contribuinte, **sobre o valor original de R\$ 2.068.985,44** (recolhido em 13/04/1998), conforme DARF de fl. 251.

Diante do exposto voto no sentido dar provimento ao recurso para reconhecer o direito creditório relativo à CSLL a ser restituída do ano-base de 1991, consoante DIRPJ/1992, retificadora, apresentada em 1995.

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza