



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

Processo nº 16327.003140/2002-67
Recurso nº 164.835 Voluntário
Acórdão nº 1802-00.604 – 2ª Turma Especial
Sessão de 04 de agosto de 2010
Matéria CSLL.
Recorrente Banco Financial Português Filial Caixa Geral de Depósito.
Recorrida 2ª Turma/DRJ - Brasília/DF.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

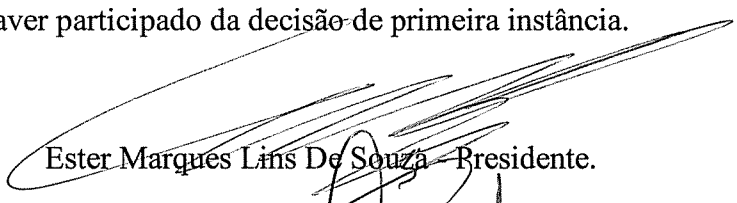
Ano-calendário: 1997, 1998

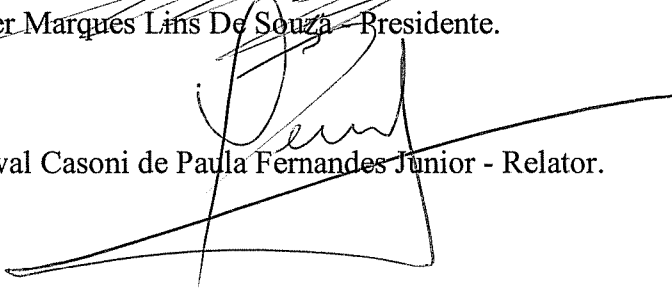
Ementa: COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA/DUPPLICIDADE DE EXCLUSÃO DA BASE NEGATIVA.

O contribuinte tratando as bases negativas como ativo de imposto a recuperar, não pode permanecer com a totalidade de base negativa apurada resultando num possível aproveitamento em duplicidade, pelo tributo a recuperar, quanto pelas compensações de bases negativas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro João Francisco Bianco que apresentará declaração de voto. O Conselheiro Nelso Kichel declarou-se impedido de votar por haver participado da decisão de primeira instância.


Ester Marques Lins De Souza - Presidente.


Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior - Relator.

EDITADO EM:

16 DEZ 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, João Francisco Bianco, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior, Nelso Kichel e Alfredo Henrique Rebello Brandão.

A handwritten signature, possibly 'S. J.', is written over the number '2' in the bottom right corner of the page.

Relatório

Ocupamo-nos de Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte acima qualificado contra decisão proferida pela 2ª Turma da DRJ de Brasília/DF.

Contra o recorrente foi lavrado auto de infração para formalização e exigência de crédito tributário referente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, com fatos geradores ocorridos em 31/12/1997 e 31/12/1998 (fls. 07 – 11).

Depreende-se do Termo de Verificação Fiscal (fls. 12 – 19), que se apurou infrações relacionadas ao excesso de compensação, porquanto o recorrente teria compensado a base de cálculo da CSLL do período de 1997 com base negativa de contribuição em montante superior ao saldo existente.

Constatou-se ainda, falta de adição de crédito tributário, eis que o sujeito passivo teria convertido o saldo de base negativa de contribuição social existente em 31/12/96 em crédito de CSLL no montante de R\$ 406.069,58, escriturando-o como receita, mas excluindo-o da base de cálculo apurada no período, por entender não tratar-se de receita de fato.

Não bastasse isso, em 1997, o recorrente teria “compensado” o referido crédito (deduziu como despesa), sem, contudo, adicioná-lo à base de cálculo da CSLL, por não configurar despesa de fato, esse mesmo saldo de base negativa convertido em crédito foi utilizado na compensação da base de cálculo da CSLL do período de 1997 na forma de base negativa de CSLL.

Apurou-se também, exclusão indevida no ano calendário 1998, tendo em vista, que o recorrente teria deduzido o valor de R\$ 8.999,99 simultaneamente a título de “outras exclusões” e de compensação de CSLL mensal paga por estimativa.

Cientificado (fl. 07), o recorrente apresentou Impugnação (fls. 226 – 229), alegando, relativamente às infrações indicadas nos itens 1 e 3 que se reconhecia o erro cometido, informando que os respectivos valores seriam objeto de compensação, utilizando-se de crédito tributário remanescente das declarações de rendimentos de 1988 e 1990.

Relativamente à infração 2, afirmou a o recorrente que o montante referente ao “crédito” (R\$ 406.069,58) foi incluído na linha 28 da ficha 06 da DIRPJ/98 (AC 1997), ou seja, não integrou o lucro líquido antes da CSLL (linha 27), o qual é utilizado na apuração da base de cálculo da contribuição, solicitando o cancelamento de toda a exigência fiscal.

A 2ª Turma da DRJ de Brasília/DF, nos termos do acórdão e voto de folhas 283 a 287, julgou o lançamento procedente, registrando inicialmente que o recorrente não contestou o lançamento no que se refere ao fato gerador ocorrido em 1998 e à infração relativa à compensação de base negativa de CSLL ocorrida a maior do que o saldo em 1997, em vista disso e com base no disposto no artigo 17 do Decreto no. 70.235/72 considerou-se estas matérias como não impugnadas, determinando-se as providências no sentido de apartar os

autos, nos termos do artigo 21 do referido decreto, e providenciar-se a cobrança do crédito não impugnado.

Nessa ordem das ideias, ressaltou-se a improcedência do pedido final do recorrente, no sentido de que fosse cancelado todo o lançamento efetuado, haja vista que parte dele não foi contestado, tendo o sujeito passivo reconhecido a ocorrência das infrações (que denominou de erros cometidos), informando, inclusive, que iria providenciar a compensação dos débitos respectivos com créditos provenientes dos anos-base 1988 e 1990.

Quanto à parte do lançamento decorrente da falta de adição de “crédito tributário” na apuração da base de cálculo da CSLL, entendeu a decisão recorrida ser necessário frisar o absurdo cometido pelo sujeito passivo ao criar um “crédito tributário” a partir de saldo de base negativa de CSLL existente em 1996.

Isto porque não haveria permissão legal para tanto, devendo o saldo de base negativa ser utilizado exclusivamente para compensar a base de cálculo apurada em períodos posteriores, limitada esta compensação a 30%.

Consignou-se no mais, que o montante referente ao “crédito” (R\$ 406.069,58) foi incluído na linha 28 da ficha 06 da DIRPJ/98 (AC 1997), ou seja, não integrou o lucro líquido antes da CSLL (linha 27), o qual é utilizado na apuração da base de cálculo da contribuição, na referida linha 28, que se refere à provisão de CSLL apurada com base no lucro líquido do período-base e no lucro diferido, constaria o montante de R\$ 796.958,06 (fl. 50).

No entender da decisão, no entanto, o sujeito passivo não anexou qualquer prova que permitisse verificar se o montante do “crédito” escriturado como despesa em 1997 (Despesas de Contribuição Social) está aí incluído, não influenciando a base de cálculo da CSLL.

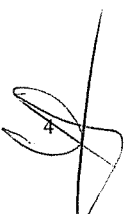
Registrou-se, portanto, que nos termos do artigo 16, inciso III do PAF, competiria ao recorrente apresentar as razões e as respectivas provas quando da impugnação, e, uma vez que a alegação não foi provada, restaria considerar que houve a dedução do “crédito” indevidamente como despesa (lançamento em conta de despesa conforme Razão – fato não discutido pelo sujeito passivo), pois trata-se de despesa não existente de fato (criada).

Ademais, para que não houvesse efeito tributário relativamente a este procedimento indevido, seria necessário que o recorrente tivesse adicionado o montante do “crédito” na apuração da base de cálculo da CSLL, em no caso, contudo, teria havido apenas a dedução indevida de uma despesa criada, sem o respectivo ajuste do lucro líquido, acarretando a redução da CSLL devida.

Por tais razões, a decisão recorrida caminhou no sentido de julgar procedente o lançamento.

Cientificado (fl. 295), o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 298 – 303), aduzindo suas razões e pugnano por provimento.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Relator, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.

O Recurso é tempestivo e dotado dos demais requisitos formais para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Do que é dado observar nos autos, no que toca ao fato da recorrente, criar um crédito de CSLL proveniente da apuração da base de cálculo negativa da CSLL, a contribuinte contabilmente fez uma troca de base negativa por crédito a ser apurada nos períodos subseqüentes (ativo de imposto a recuperar).

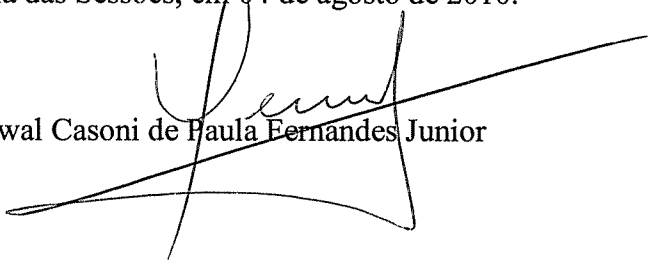
Matematicamente este procedimento contábil poderia não representar prejuízo ao fisco, considerando que tanto pela via de compensação de bases negativas, quanto pela dedução de tributo a recuperar a contribuinte poderia reduzir o valor a pagar, ressalvando-se a questão do respeito a trava de 30% (trinta por cento) que não poderia ser burlada por esse procedimento.

Ocorre que no presente caso ao deixar de adicionar a receita a contribuinte embora tenha criado um ativo a recuperar permaneceu com a totalidade da base negativa apurada, resultando em um possível aproveitamento em duplicidade, tanto pelo tributo a recuperar quanto pelas compensações de base negativas, o que na prática surte efeitos tributários, motivo pelo qual, subsiste a autuação.

Com essas razões, encaminho meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 04 de agosto de 2010.

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior



Declaração de Voto

Conselheiro, João Francisco Bianco

Peço vênia ao ilustre conselheiro relator para discordar de suas razões para negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Com efeito, a matéria em discussão nestes autos versa sobre a exclusão da base de cálculo da CSLL de valor que, de acordo com a r. decisão recorrida, não teria fundamento legal que a suportasse.

Os fatos são os seguintes. A recorrente apurou base de cálculo negativa de CSLL, no ano-calendário de 1996, no valor de R\$ 2.256.050,88. Em função disso, constituiu uma provisão (em conta de ativo) de CSLL diferida, no valor do crédito de CSLL a que a pessoa jurídica teria direito, por poder deduzir essa base negativa dos resultados positivos a serem auferidos nos anos subseqüentes.

Aplicando-se a alíquota de 18% sobre o valor da base negativa da contribuição, chega-se ao montante da provisão da CSLL diferida de R\$ 406.089,16.

Em outras palavras, como a recorrente tem o direito em 31.12.1996 de compensar R\$ 2.256.050,88 das bases de cálculo positivas a serem apuradas nos anos-calendários seguintes, nessa mesma data ela pode contabilizar no seu ativo o valor de R\$ 406.089,16 (18% de R\$ 406.089,16), que corresponde ao crédito de CSLL que ela possui em 31.12.1996 para ser utilizado para abater o valor da CSLL devida nos períodos seguintes.

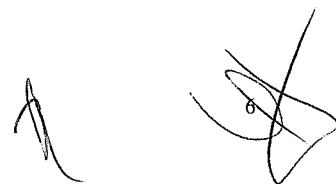
Trata-se de clara hipótese de constituição de provisão para CSLL diferida, procedimento esse que é normal e corriqueiro em todas as pessoas jurídicas.

Pois bem. A contrapartida do lançamento a débito em conta de ativo foi um crédito em conta de receita do período.

Sustenta a recorrente que essa receita não deve ser tributada pela CSLL pois não houve um efetivo acréscimo patrimonial passível de tributação, mas simples reconhecimento de um ativo para fins meramente contábeis e neutro de efeitos fiscais. Daí a necessidade de ser feita a exclusão da base de cálculo da CSLL, do valor antes reconhecido como receita. É para justamente manter a neutralidade fiscal, anulando os efeitos do reconhecimento daquela receita.

Já a decisão recorrida admite como correto o reconhecimento da receita e sustenta não haver base legal que fundamente a exclusão promovida pela recorrente.

A meu ver, é bastante discutível se o lançamento da contrapartida da provisão a crédito de receita do exercício foi efetivamente o mais adequado do ponto de vista de técnica contábil. Do meu ponto de vista, o lançamento correto deveria ter sido feito como dedução da base de cálculo negativa de CSLL. O resultado final seria rigorosamente o mesmo. Apenas não haveria trânsito por conta de receita desse valor.



De qualquer forma, como contabilmente foi reconhecida uma receita sem natureza jurídica de acréscimo patrimonial, promoveu a recorrente a sua exclusão da base de cálculo da CSLL. Essa exclusão, na verdade, acabou funcionando como se fosse a “correção” – para fins fiscais – de procedimento “errado” adotado na contabilidade. Efetivamente não há base legal que ampare esse procedimento. Mas do mesmo modo, também não se pode exigir tributo sobre um *não lucro*.

Como dito acima, o procedimento adotado não prima pela rigorosa observância dos princípios contábeis aceitos em geral. Mas de qualquer forma, como os critérios contábeis não podem afetar base de cálculo de tributo, por força do princípio da legalidade, foi correta a exclusão promovida pela recorrente da base de cálculo da contribuição, em lançamento extra-contábil.

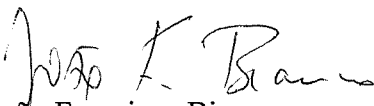
Para ilustrar a linha de raciocínio que aqui defendo, proponho o seguinte exercício. Suponhamos que a recorrente tivesse apurado base de cálculo positiva de CSLL. O certo seria calcular o valor do tributo devido e constituir uma provisão nesse exato valor. Logicamente a provisão para pagamento da CSLL seria lançada como dedução da base de cálculo positiva apurada. Teríamos então dois valores de CSLL: um antes da provisão e outro após a provisão.

Admitamos, então, que a pessoa jurídica, ao invés de lançar a provisão para pagamento da CSLL como dedução da base de cálculo positiva apurada, tivesse lançado o valor da provisão como despesa do exercício. Como essa despesa é inegavelmente indedutível da base de cálculo da CSLL, o certo seria adicionar o valor da dedução extra-contabilmente à base de cálculo da contribuição, para anular a dedutibilidade da despesa que não é permitida pela legislação.

O procedimento alternativo acima apontado não seria dos mais corretos, do ponto de vista de técnica contábil, mas ao final não traria qualquer prejuízo ao fisco pois ambos os critérios chegariam ao mesmo resultado final.

Pois foi justamente isso que aconteceu no caso dos autos, só que o sinal da provisão foi invertido. Ao invés de ter sido constituída uma provisão para pagamento de CSLL, por ter sido apurada base de cálculo positiva, foi constituída uma provisão de CSLL diferida, por ter sido apurada base de cálculo negativa. Mas a lógica é a mesma. E o procedimento adotado, ainda que não muito correto, não pode ocasionar efeitos fiscais.

Insisto que procedimento contábil incorreto não pode ocasionar alteração na base de cálculo dos tributos. Daí porque, com base em todo o exposto, e pedindo vênha novamente ao ilustre relator, voto no sentido de dar provimento ao recurso.


João Francisco Bianco