



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

Processo nº 16327.720023/2013-14
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1402-000.320 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 10 de dezembro de 2015
Assunto CSLL
Recorrente BANCO VOLKSWAGEN S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, sobrestar o julgamento para apreciação em conjunto com o processo de nº 16327.720505/2012-93. Ausente o Conselheiro Manoel Silva Gonzalez.

(assinado digitalmente)

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente.

(assinado digitalmente)

FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: LEONARDO DE ANDRADE COUTO (Presidente), FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, LEONARDO LUIS PAGANO GONÇALVES, FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR e DEMETRIUS NICHELE MACEI.

Relatório

Banco Volkswagen S.A. recorre a este Conselho contra decisão de primeira instância proferida pela 8ª Turma da DRJ São Paulo01/SP, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Por pertinente, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

“Em procedimento de fiscalização, a empresa em referência foi autuada e notificada a recolher crédito tributário de CSLL, no valor total de R\$ 339.078.132,50, incluindo acréscimos legais (fls. 424).

O contribuinte foi cientificado em 4/3/2013 (AR de fls. 506).

A fiscalização se ateve à verificação dos procedimentos do Banco Volkswagen (BVW) em relação à receita de Superveniência de Depreciação nos anos calendário de 2009 e 2010.

Infração nº 1 – Exclusão indevida da base de cálculo ajustada da CSLL A fiscalização fundamentou a autuação nos seguintes fatos e argumentos:

A contribuinte deduziu o valor de R\$ 763.100.486,08 – incluído na linha 53 da ficha 17 da DIPJ/2010 – e R\$ 303.407.072,64 – incluído na linha 60 da ficha 17 da DIPJ/2011 - a título de "Outras Exclusões" - Superveniência de Depreciação.

Não questionou a forma de apuração de superveniência/insuficiência de depreciação nas operações de arrendamento mercantil, mas apenas o tratamento tributário atribuído a estes valores.

O item II do Ato Declaratório Normativo CST 34/87 esclarece que os ajustes procedidos na contabilidade para atender às normas editadas pelas autoridades monetárias não podem resultar em, por exemplo, tornar dedutível determinado valor que a legislação determina ser irrelevante para fins de apuração do resultado, alterar conceitos da legislação tributária, o alcance destes dispositivos.

A orientação normativa do Ato Declaratório Normativo CST 34/87 trata especificamente de apuração do lucro real, base de cálculo do IRPJ e, uma vez que distintas as bases de cálculo, a orientação normativa do referido ato não pode ser estendida à CSLL criada pela Lei nº 7.689/88.

O ajuste previsto na Circular BACEN nº 1.429/1989, registrado com complemento ou estorno nas contas de Despesas de Arrendamento em contrapartida com Insuficiência de Depreciação ou Superveniência de Depreciações visa melhor refletir o resultado auferido pela sociedade nas suas demonstrações financeiras.

As regras aplicáveis à apuração da capacidade contributiva da pessoa jurídica na determinação de seu lucro para fins de incidência do imposto sobre a renda também devem ser aplicáveis à CSLL, conforme disposto no PN COSIT 78/78, que trata de Investimentos em Sociedades Coligadas ou Controladas Avaliados pelo Valor do Patrimônio Líquido (Normas Gerais), não se aplicam ao caso em questão.

Nas adições e exclusões previstas na Lei nº 7.689/88, com a redação do art. 2º da Lei nº 8.034/90, aplicáveis à apuração da base de cálculo da CSLL, estão previstos os ajustes decorrentes do resultado positivo ou negativo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido, mas não de superveniências ou insuficiências de depreciação.

Não há previsão legal expressa de exclusão do item Superveniência de depreciação na base de cálculo da CSLL.

Infração nº 2 – Saldo insuficiente. Compensação indevida de base de cálculo negativa.

Em função de procedimento fiscalizatório anterior que envolveu os anos-calendário 2008 a 2010 (processo administrativo fiscal de nº 16327.720416/2012-47 - MPF 0816600-2010-00599-8), foram realizados ajustes aos resultados dos anos-calendário acima citados, bem como da base de cálculo negativa da CSLL, conforme demonstrado na tabela de fls. 411.

Em função da inexistência de base de cálculo negativa de CSLL relativa a períodos de apuração anteriores, decorrentes dos lançamentos efetuados nos processos nº 16327.720416/2012-47 e 16327.720505/2012-93, há que se glosar a compensação efetivada pelo BVW no ano calendário de 2010, no montante de R\$ 95.971.972,45.

Infração nº 3 – Multa ou juros isolados. Falta de recolhimento da contribuição social sobre a base estimada – 2009 e 2010.

Os ajustes promovidos pela fiscalização na apuração do IRPJ e CSLL nos anos calendário 2009 e 2010 decorrentes da exclusão indevida de receita de superveniência de depreciação — CSLL - conforme auto de infração processo administrativo fiscal de número 16327.720416/2012-47, bem como o ganho da desmutualização que não foi incluído na apuração da base de cálculo da estimativa mensal do IRPJ e da CSLL do mês de julho de 2008 afetaram a apuração das estimativas mensais de IRPJ e CSLL, com insuficiência de recolhimento em alguns períodos de apuração.

Conforme planilha de apuração das estimativas/balancetes contábeis e cópia da Ficha 16 das respectivas DIPJ (estimativas CSLL) evidencia-se que o BVW efetuou a determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido com base em balancetes de suspensão/redução com incorreção em relação à exclusão da receita de superveniência de depreciação das respectivas bases de cálculo mensais.

Não há mais que se falar de dupla incidência sobre uma mesma materialidade, a teor de intensa discussão que se travou no seio da jurisprudência administrativa, uma vez que a nova disposição legal trazida pela MP 351 fez a multa isolada incidir sobre diferente materialidade da multa de ofício, passando a incidir sobre o valor do pagamento mensal não recolhido enquanto que na multa de ofício a incidência da multa é sobre a totalidade ou diferença de tributo.

Elaborou-se planilha de cálculo para os períodos de apuração de janeiro de 2009 a dezembro de 2010, com os ajustes mensais referentes à exclusão indevida de receita de superveniência de depreciação da base de cálculo da CSLL.

A empresa apresentou impugnação, protocolizada em 8/2/2013 (fls. 442/461), alegando em síntese o seguinte:

Lançamento em duplicidade de parte da CSLL relativa ao ano calendário de 2008
Em 02.05.2011, a impugnante foi autuada com o intuito de lançar a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido referente aos anos calendário de 2008 e 2009, que foi depositada

judicialmente, em razão da divergência encontrada entre os valores depositados e os valores declarados em DCTF.

Esse auto de infração gerou o processo administrativo nº 16327.720484/2011-25, que se encontra atualmente no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aguardando julgamento do Recurso Voluntário.

Desta forma, resta claro que parte da CSLL, ora exigida, já foi lançada, encontra-se depositada judicialmente e é objeto do citado processo administrativo, devendo ser cancelados os valores cobrados em duplicidade.

Descabimento da adição da superveniência de depreciação na base de cálculo da CSLL Seguindo as normas estabelecidas pelo BACEN, em especial a Circular nº 1.429/89, a impugnante registra de forma especial, no seu ativo imobilizado, os valores dos bens destinados ao arrendamento mercantil, valores que, em decorrência do próprio uso pelos arrendatários, sofrem influência do fenômeno da depreciação, desgaste ou obsolescência natural.

Esse fenômeno da depreciação, sem sombra de dúvidas, afeta de forma significativa o resultado tributável das pessoas jurídicas dedicadas ao arrendamento de bens ou à atividade de "leasing", das quais o BACEN exige que tenham uma escrituração mais minuciosa, explícita e clara, que demonstre o resultado, levando em consideração o efetivo valor dos ativos, que estão sendo objeto de desgaste a cada dia.

O motivo pelo qual a autoridade monetária determina que a escrituração seja procedida de forma diferenciada está relacionado com a demonstração da liquidez, dos resultados efetivamente auferidos por essas entidades, dados os reflexos, que podem advir para toda a economia nacional, decorrentes de uma crise institucional no campo do crédito, juros e a própria credibilidade das instituições financeiras.

Dentro da competência do BACEN para disciplinar a atividade das entidades financeiras, foi expedida a Circular 1.429, de 20/01/1989, introduzindo diversas modificações no Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional - COSIF, especialmente para alterar a disciplina contida no item 1.11.8 "Imobilizado em Arrendamento".

As alterações pretendidas pelo BACEN visavam (como de fato o fazem efetivamente desde então) que fossem melhor registrados e demonstrados os resultados auferidos pelas empresas dedicadas ao arrendamento mercantil. Isto porque, dada a sazonalidade e características específicas do mercado de bens duráveis ou do próprio mercado de juros, essas pessoas jurídicas exibiam sempre um enorme descompasso entre as contas de registro da depreciação e as contrapartidas pelo arrendamento, o que produzia resultados irreais e fictícios.

Em tendo a CSLL, como base de cálculo, o lucro líquido ajustado, logo, a mesma base do IRPJ, evidencia-se que o intuito do legislador ordinário, ao editar a Lei 7.689/88, foi o de instituir uma contribuição social calcada na capacidade contributiva da pessoa jurídica.

O próprio Supremo Tribunal Federal reconhece a identidade entre a base de cálculo do imposto e da contribuição social em comento, que é o lucro líquido ajustado. Tanto é assim que no julgamento do RE 146.733-9/SP - leading case, acerca da inconstitucionalidade da referida cobrança, um dos fundamentos analisados pela Corte Suprema foi de que a base de cálculo destes dois tributos era idêntica, o que implicaria em bitributação, arguida como inconstitucional pelos contribuintes.

O Parecer Normativo editado pela Coordenação Geral do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal - PN/SRF/COSIT 78, de 15/09/1978 há muito já confirma o procedimento adotado em relação à determinação da base de cálculo da CSLL, ora em análise.

O item "II" do Ato Declaratório Normativo CST 34/1987 esclarece que os ajustes, procedidos na contabilidade para atender às normas editadas pelas autoridades monetárias, não podem resultar, por exemplo, na dedutibilidade de determinado valor que a legislação determina ser irrelevante para fins de apuração do resultado, alterar conceitos da legislação tributária, o alcance desses dispositivos, etc.

A persistir o entendimento adotado no lançamento tributário, acerca da impossibilidade de exclusão dos valores apurados a título de "Superveniência de Depreciações", estar-se-á perseguindo a cobrança de tributo sobre base de cálculo distorcida, uma "não-renda" - o que importa em tributação do próprio patrimônio da pessoa jurídica, ao total arrepio da sua capacidade contributiva.

Com base na atual jurisprudência do CARF não há como se chegar a conclusão diversa, senão pela inteira improcedência da exigência da CSLL relativa aos anos de 2009 e 2010.

Multa isolada Diante da improcedência da exigência, também há que ser cancelada a cobrança da multa isolada imposta em decorrência da exclusão das receitas de superveniência de depreciação, na apuração das estimativas mensais de CSLL.

Como consequência da exclusão das receitas de superveniência de depreciação na apuração da base de cálculo da CSLL, foi aplicada à impugnante a multa de lançamento de ofício de 75%, prevista no artigo 44, I, da Lei nº 9430/96, e a multa isolada de 50%, estabelecida no artigo 44, II, "b", da Lei nº 9.430/96.

Conforme já se manifestou a Câmara Superior de Recursos Fiscais, é vedada a imputação da multa de lançamento de ofício concomitante à multa isolada, que deve ser aplicada apenas, ao longo do ano-calendário, na hipótese do não recolhimento das estimativas mensais.

Dos ajustes promovidos na CSLL com base no resultado de procedimento fiscalizatório anterior Os processos administrativos, que resultaram dos citados procedimentos fiscalizatórios anteriores, encontram-se na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, aguardando o julgamento das impugnações apresentadas.

Desta forma, devem permanecer suspensos os ajustes efetuados com base no resultado desses procedimentos fiscalizatórios anteriores, até que seja proferida a decisão final nos respectivos processos administrativos.

É o relatório.”

A decisão de primeira instância, representada no Acórdão da DRJ nº 16-46.967 (fls. 549-569) de 24/05/2013, por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento. A decisão foi assim ementada.

“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Data do fato gerador: 31/12/2009, 31/12/2010 LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. Não comprovada a duplicidade de lançamento deve ser mantida a exigência.

SUPERVENIÊNCIA DE DEPRECIAÇÃO. BASE DE CÁLCULO DA CSLL. É indevida a exclusão das superveniências de depreciação por falta de previsão legal.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. MULTA DE OFÍCIO PELA FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE TRIBUTO. MATERIALIDADES DISTINTAS. A partir do advento da MP 351/2007, convertida na Lei 11.488/2007 a multa isolada passa a incidir sobre o valor não recolhido da estimativa mensal independentemente do valor do tributo devido ao final do ano, cuja falta ou insuficiência, se apurada, estaria sujeita à incidência da multa de ofício. São duas materialidades distintas, uma refere-se ao ressarcimento ao Estado pela não entrada de recursos no tempo determinado e a outra pelo não oferecimento à tributação de valores que estariam sujeitos à mesma.”

Contra a aludida decisão, da qual foi cientificada em 14/06/2013 (A.R. de fl. 573) a interessada interpôs recurso voluntário em 11/07/2013 (fls. 576-596) onde repisa os argumentos apresentados em sua impugnação.

É o relatório.

Processo nº 16327.720023/2013-14
Resolução nº **1402-000.320**

S1-C4T2
Fl. 672

Voto

Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Os três processos, este e os de nº 16327.720416/2012-47 e 16327.720505/2012-93, de minha relatoria, foram pautados na sessão passada, tendo saído o de nº 16327.720505/2012-93 com vistas coletiva.

Com efeito, por estarem relacionados entre si, entendo que os três processos devem ser julgados em conjunto, pelo que voto por sobrestar o presente julgamento para que este processo seja julgado em conjunto com os processos nº 16327.720416/2012-47 e nº 16327.720505/2012-93.

(assinado digitalmente)

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator