



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

Processo n° 16561.720017/2013-94
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1302-002.287 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de junho de 2017
Matéria IRPJ
Recorrentes ITAUSA - INVESTIMENTOS ITAU S/A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

AJUSTE DE BASE DE CÁLCULO. PREJUÍZOS DO PERÍODO DE APURAÇÃO.

É correto o ajuste da base de cálculo do IRPJ em sede de julgamento, quando a autoridade lançadora desconsidera prejuízos do próprio período de apuração.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2008

Ementa:

AJUSTE DE BASE DE CÁLCULO. BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DO PRÓPRIO PERÍODO.

É correto o ajuste da base de cálculo da CSLL em sede de julgamento, quando a autoridade lançadora desconsidera base de cálculo negativa do próprio período de apuração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do relator, e por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa e Gustavo Guimarães da Fonseca. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Cesar Candal Moreira Filho.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

Processo nº 16561.720017/2013-94
Acórdão n.º 1302-002.287

S1-C3T2
Fl. 652

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Relator.

(assinado digitalmente)

Carlos Cesar Candal Moreira Filho- Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa (Relator), Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogerio Aparecido Gil, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ester Marques Lins de Sousa, Eduardo Morgado Rodrigues (Suplente Convocado), e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Por bem sintetizar o processo, adoto o relatório da DRJ/SP1, à seguir colacionado:

Em ação fiscal originada pelo MPF nº 08.1.85.00-2011-00364-1, empreendida junto a ITAUSA-INVESTIMENTOS ITAU S/A, CNPJ nº 61.532.644/0001-15, verificou-se que a contribuinte deixou de computar, na apuração do Lucro Real, lucros auferidos no exterior no montante de R\$ 14.141.732,98, o que resultou na lavratura de Auto de Infração de IRPJ (fls. 520/522) e de Contribuição Social sobre o Lucro (fls. 514/516), relativos ao ano-calendário de 2008.

Os fatos que ensejaram a autuação e os respectivos enquadramentos legais encontram-se descritos a fl. 522 (IRPJ) e fl. 516 (CSLL):

"001 - ATIVIDADES EXERCIDAS NO EXTERIOR POR PESSOA JURÍDICA DOMICILIADA NO PAÍS. LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR

Lucros auferidos no exterior, não computados no Lucro Real, conforme relatório fiscal em anexo.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Apurado</i>	<i>Multa (%)</i>
<i>31/12/2008</i>	<i>R\$ 14.141.732,98</i>	<i>75,00</i>

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 31/12/2008:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso II, 277 e 278 do RIR/99; arts. 251 e 394 do RIR/99, combinado com o art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01

Art. 1º da Lei nº 9.532/97, com as alterações introduzidas pelo art. 3º da Lei nº 9.959/00 e pelo art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01

...” (fl. 522)

"0001 FALTA/INSUFICIÊNCIA DE ADIÇÕES À BASE DE CÁLCULO AJUSTADA DA CSLL. LUCROS, RENDIMENTOS E GANHOS DE CAPITAL AUFERIDOS NO EXTERIOR

Lucros auferidos no exterior, não computados no Lucro Real, conforme relatório fiscal em anexo.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Apurado</i>	<i>Multa(%)</i>
<i>31/12/2008</i>	<i>R\$ 14.141.732,98</i>	<i>75,00</i>

*Enquadramento Legal**Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 31/12/2008:**Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90**Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08**... ” (fl. 516)*

Na apuração dos créditos tributários devidos, não foi realizada compensação do valor tributável apurado com prejuízos ou bases negativas do período ou de períodos anteriores, conforme Demonstrativo de Apuração do IRPJ (fl. 523) e Demonstrativo de Apuração da CSLL (fl. 517).

Em face do acima exposto, foram efetuados os seguintes lançamentos, relativos ao ano-calendário de 2008:

<i>Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)</i>		
<i>Crédito Tributário (em reais)</i>	<i>3.511.433,25</i>	<i>Imposto</i>
	<i>2.633.574,94</i>	<i>Multa proporcional (75%)</i>
	<i>1.373.672,69</i>	<i>Juros de mora (cálculo até 03/2013)</i>
	<i>7.518.680,88</i>	<i>TOTAL</i>

<i>Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL)</i>		
<i>Crédito Tributário (em reais)</i>	<i>1.272.755,97</i>	<i>Contribuição</i>
	<i>954.566,98</i>	<i>Multa proporcional (75%)</i>
	<i>497.902,14</i>	<i>Juros de mora (cálculo até 03/2013)</i>
	<i>2.725.225,09</i>	<i>TOTAL</i>

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 533/545:

- A auditoria realizada prestou-se a verificar a regularidade do recolhimento de tributos incidentes sobre os resultados das participações societárias da contribuinte no exterior, portanto, a qualquer momento, a critério da Receita Federal do Brasil, poderão ser efetuadas outras verificações, adotando-se as providências cabíveis;
- acerca do resultado da controlada na Ilha da Madeira, a fiscalizada informou em 11/06/2012, que “a Itaúsa Investimentos deixou de participar na Itaúsa Europa em outubro de 2008, neste sentido, considera-se o percentual de participação de 12,13735% sobre o lucro apurado de jan/08

até outubro/08 de R\$ 116.514.173,74, conforme pode ser verificado nas demonstrações anexas.”;

- Verificou-se que a fiscalizada não adicionou nenhum valor a título de “lucros disponibilizados do exterior” para fins de apuração do lucro real e base de cálculo da CSLL do período, embora tivesse que adicionar o valor de R\$ 14.141.732,98, correspondente a sua participação de 12,14% na ITAUSA EUROPA INVESTIMENTOS;
- Os lucros desta controlada, sediada na Ilha da Madeira, Portugal, devem ser computados na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da empresa domiciliada no Brasil, pois esta controlada tem direito a benefícios fiscais assegurados pelo Decreto-Lei nº 198/2001, da legislação portuguesa, que estabelece os benefícios fiscais para empresas sediadas na Ilha da Madeira, embora a fiscalizada tenha respondido que não obteve benefícios fiscais por não ter realizado mais valias em 2008 (resposta ao Termo de Intimação 005);
- A disposição adicional 9 do Decreto nº 4.012, de 13 de novembro de 2001, que promulga a Convenção entre a República Federativa do Brasil e a República Portuguesa Destinada a Evitar a Dupla Tributação, estabelece:

“9. Com referência às Zonas Francas da Ilha da Madeira, da Ilha de Santa Maria e de Manaus, à SUDAM e à SUDENE

Fica entendido que os benefícios desta Convenção não serão atribuídos a qualquer pessoa que tenha direito a benefícios fiscais relativos ao imposto sobre o rendimento de acordo com os dispositivos da legislação e de outras medidas relacionadas com as Zonas Francas da Ilha da Madeira, da Ilha de Santa Maria, de Manaus, a SUDAM e a SUDENE ou a benefícios similares àqueles concedidos, disponíveis ou tornados disponíveis segundo qualquer legislação ou outra medida adotada por qualquer Estado Contratante. As autoridades competentes dos Estados Contratantes notificar-se-ão sobre qualquer legislação ou medida similar e consultar-se-ão sobre a similaridade, ou não, de tais benefícios.” (grifei)

- a controlada ITAÚSA EUROPA INVESTIMENTOS, mesmo tendo um lucro de R\$ 116.452.713,13 em 2008, recolheu apenas 1.250,00 euros a título de imposto de renda, conforme documentação apresentada em 09/04/2012, em resposta ao TI 001, folhas 92 e 93 do arquivo eletrônico intitulado PAG EXTERIOR ITAUSA EUROPA TI 001 (09 04 2012). Este fato é evidência suficientemente concreta de que esta controlada gozou de benefícios fiscais do IRC em 2008;
- sobre os lucros apurados pela ITAÚSA EUROPA INVESTIMENTOS, de acordo com a participação societária da fiscalizada, são exigidos o IRPJ e a CSLL que, a partir de 01/10/1999, também passou a incidir sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (observadas as normas disciplinadoras da TBU), com a edição do art. 19 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, atualmente artigo 21 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Irresignada com a autuação, da qual tomou ciência em 13/03/2013 (AR a fl. 550), a interessada apresentou, em 12/04/2013 (fl. 553), a impugnação de fls. 553/560, acompanhada dos documentos de fls. 561/609, na qual apresenta as alegações abaixo sintetizadas:

- A autuação é nula e deve ser cancelada, por inobservância ao artigo 142 do Código Tributário Nacional, uma vez que indevida a apuração do *quantum* supostamente exigido;
- Com a adição pretendida pela fiscalização, não se apura valor devido a recolher a título de IRPJ e CSLL, o efeito de tal adição apenas reduziria o saldo de prejuízo fiscal e base negativa;
- Há vício na motivação do auto, o que também conduz ao seu cancelamento, já que a motivação da autuação foi a de que a não adição dos valores relativos aos lucros disponibilizados do exterior de tributos ocasionaram débitos a pagar de IRPJ e CSLL no ano de 2008, quando o que se verifica, na realidade, é que tal adição somente reduziria os saldos de prejuízo fiscal e base negativa;
- Caso não seja anulada a exigência fiscal, o Fisco não poderá exigir juros de mora sobre o valor da multa de ofício.

Da análise do caso, a DRJ/SP1 julgou procedente a alegação da impugnante no sentido de que o lançamento de créditos tributários de IRPJ e de CSLL é indevido, pois a adição, de fato, deveria resultar apenas na redução do prejuízo e da base negativa de CSLL apurada na DIPJ 2009.

Entretanto, entendeu que a irregularidade presente na autuação, ou seja, o ajuste que atribuiu valor nulo ao “Prejuízo do Período Compensado”, caracteriza-se como erro de cálculo passível de correção, não se confundindo, portanto, com vício de nulidade, como pretendia o contribuinte.

Destarte, o órgão julgador de 1ª instância entendeu pela parcial procedência da impugnação apresentada, determinando o ajuste do prejuízo e da base negativa da CSLL do ano-calendário de 2008, assim como o cancelamento dos créditos tributários de IRPJ e CSLL lançados. A seguir, a ementa do r. acórdão:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

LUCROS DISPONIBILIZADOS NO EXTERIOR. ADIÇÃO NÃO COMPUTADA. AJUSTE DA BASE DE CÁLCULO APURADA.

A falta de adição ao lucro líquido demanda ajuste da base de cálculo apurada. Tendo a contribuinte apurado prejuízo no próprio período, a adição de lucros disponibilizados no exterior tem como consequência a anulação do prejuízo apurado combinada com exigência de imposto ou apenas redução do prejuízo apurado.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Exonerado”

Inconformada com a r. decisão, a Recorrente interpôs o presente recurso aduzindo as mesmas razões opostas em sua impugnação.

Da exoneração do crédito tributário determinada, com fulcro no art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, a autoridade julgadora recorreu de ofício.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa- Relator.

O contribuinte teve ciência da decisão recorrida em 10/03/2015, e protocolou o Recurso Voluntário no dia 07/04/2015, tempestivamente, portanto. Assim, atendidos os requisitos constantes em lei, conheço do presente recurso.

Do Recurso de Ofício

Como se detém dos autos, a recorrente não contesta a adição ao lucro líquido dos lucros disponibilizados pela controlada, mas a exigência de créditos tributários de IRPJ e de CSLL, uma vez que, no período em questão, a empresa teria apurado prejuízo e base negativa de contribuição em valores superiores à pretendida adição.

Destarte, como bem delimitado pela DRJ, *a controvérsia reside em verificar-se qual o efeito tributário dos lucros disponibilizados no exterior - a constituição de ofício de IRPJ e de CSLL ou a redução dos resultados negativos apurados pela impugnante no período, neste caso, ocasionando somente a redução do saldo de prejuízos acumulados e do saldo de bases negativas de CSLL acumulados para os períodos subsequentes.*

Na verificação do assunto, o órgão julgador *a quo* apurou que as Fichas 12 A e 17 da DIPJ 2009 entregue pela impugnante, evidenciam que a declarante apurou, no encerramento do ano-calendário de 2008, prejuízo fiscal de R\$ 225.303.403,47 e base de cálculo da CSLL negativa, de R\$ 100.630.419,21.

Ao mesmo tempo, tem-se em conta que a autuação versa sobre uma omissão de receita do contribuinte, mais especificamente, a não computação, na apuração do Lucro Real, dos lucros auferidos no exterior, que somam o montante de R\$ 14.141.732,98, o que resultou na lavratura de Auto de Infração de IRPJ (fls. 520/522) e de CSLL (fls. 514/516), no mesmo montante, relativos ao ano calendário de 2008.

Assim, fica claro que o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL no ano calendário de 2008 somavam um valor bem mais elevado do que a omissão do contribuinte, que deu azo ao lançamento fiscal em igual valor.

Ciente disso, a DRJ/SP1, corretamente, acolheu a pretensão da Recorrente no sentido de considerar indevido o lançamento de créditos tributários de IRPJ e de CSLL, entendendo que *a adição, de fato, deveria resultar apenas na redução do prejuízo e da base negativa de CSLL apurada na DIPJ 2009*, nesse ponto não carecendo de quaisquer reparos.

Assim, NEGO provimento ao Recurso Ofício.

Do Recurso Voluntário

No entanto, discordo do *decisum a quo* no ponto em que afirma que o erro acima descrito é passível de correção pela via recursal.

Ora, se a irregularidade deste lançamento reside no ajuste efetuado pela fiscalização, que atribui valor nulo ao “Prejuízo do Período Compensado”, a despeito dos prejuízos apurados na declaração de rendimentos apresentado à RFB, tem-se que tal irregularidade implica em erro na formação da própria base tributável, o que não é passível de correção por parte do julgador administrativo.

A atividade de constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível, cabe ao auditor fiscal que lavra o auto de infração, conforme dicção do art. 142, do CTN.

Não cabe à autoridade julgadora aperfeiçoar tal lançamento visto que sua competência se restringe ao controle de legalidade do ato administrativo. Cumpre observar, que houve um desajuste na aplicação dos enunciados prescritivos que determinam a composição da base de cálculo do IRPJ e da CSLL à norma prescrita no auto de infração, isto é, houve erro na composição do *quantum* do tributo devido.

Nesse sentido, colhe-se jurisprudência deste Conselho:

“IRPJ. O lançamento deve ser cancelado quando o autuante não faz a recomposição do lucro real, quando da identificação da infração (compensação a maior de prejuízos fiscais - 30%) e se verifica que a recomposição do lucro ensejaria no máximo a lavratura do auto como redução de saldo negativo do IRPJ.” (Acórdão n.º 103-23.605; Relator: Antonio Bezerra Neto; Data da Sessão: 16/10/2008)

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - CRITÉRIO QUANTITATIVO. O lançamento de ofício não pode ser mantido em decorrência de vício material ou melhor em função de desajuste entre o evento praticado e os critérios da regra-matriz de incidência tributária, mais especificamente, erro na indicação do critério quantitativo, especialmente se envolve a descrição de um fato tributário distinto. (Acórdão n.º 2202-002.912; Relator: Antonio Lopo Martinez; Data da Sessão: 03/12/2014)

Processo nº 16561.720017/2013-94
Acórdão n.º **1302-002.287**

S1-C3T2
Fl. 659

Isto posto, consigno minha divergência em relação ao entendimento expresso no acórdão recorrido pois, *in casu*, entendo ser impossível a determinação, pela autoridade julgadora, do ajuste do prejuízo e da base de cálculo descritas no lançamento, objetivando o saneamento do vício constante da autuação, porquanto lhe falta competência para alterar a composição da matéria tributável.

Por todo o exposto, julgo PROCEDENTE o recurso voluntário e NEGÓ PROVIMENTO ao recurso de ofício.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa

Voto Vencedor

Carlos Cesar Candal Moreira Filho - Redator Designado.

A divergência reside na possibilidade de, em sede de julgamento, serem recompostos o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL em função de ajuste no valor lançado pela fiscalização, que não teria considerado o prejuízo e a base de cálculo negativa da CSLL do próprio período de apuração.

Compartilho do entendimento do acórdão recorrido, que transcrevo:

A irregularidade do lançamento reside no ajuste incorretamente efetuado pela fiscalização, que atribuiu valor nulo ao “Prejuízo do Período Compensado”, a despeito dos prejuízos efetivamente apurados na declaração de rendimentos apresentado à RFB.

Assim, trata-se de erro de cálculo, passível de correção e que não se confunde com vício de nulidade, a tornar integralmente imprestável o lançamento.

Diante disso, cabe acolher a pretensão de desconstituição dos créditos tributários de IRPJ e de CSLL, porém, não acolher a pretensão a que o lançamento seja integralmente cancelado, tendo em vista que é devida a redução do prejuízo e da base de cálculo negativa da CSLL apurados no ano-calendário de 2008.

Este Conselho já se manifestou no sentido de que estes ajustes são corretos e não implicam nulidade do auto de infração, como se vê abaixo:

RECURSO DE OFÍCIO. AJUSTE DE BASE DE CÁLCULO. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASES NEGATIVAS DE PERÍODOS ANTERIORES NO LIMITE PREVISTO EM LEI. Não merece reparos o acórdão de primeira instância que determina a redução da base de cálculo de IRPJ e CSLL por força da compensação de prejuízos acumulados e bases negativas de CSLL de períodos anteriores, comprovados nos autos, nos limites previstos nas Leis n. 8.981 e n. 9.065, ambas de 1995. (Acórdão 1102-000.928 CARF)

RECURSO DE OFÍCIO. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. REGULARIDADE. Tendo sido promovido o ajuste no lançamento originário de forma a garantir a integralidade da compensação entre o montante apontado como devido pela contribuinte e os valores regularmente constantes nos registros fazendários a título de prejuízos fiscais, respeitados os respectivos limites previstos pela legislação de regência, regular se apresenta a exoneração parcial efetivada. (Acórdão 1301-001.750, CARF)

Assim, entender que os ajustes devem ser feitos como correção de equívoco cometido pela autoridade autuante, e não como nulidade, implica reconhecer os efeitos no montante de prejuízos e bases negativas de CSLL registradas pela Recorrente.

Há que se atentar, todavia, para uma ressalva feita pelo julgamento de primeira instância:

Cumpra observar que no Sistema de Acompanhamento de Prejuízo, Lucro Inflacionário e Base de Cálculo Negativa da CSLL (SAPLI), o prejuízo e a base negativa da CSLL apurados na DIPJ 2009, ano-calendário de 2008, foram integralmente consumidos por conta de outros dois lançamentos de ofício,

também relativos ao ano-calendário de 2008, efetuados em 29/03/2013 (processo fiscal nº 19515.721907/2013-67) e em 14/11/2013 (processo fiscal nº 10880.724440/2013-74), após a ciência dos Autos de Infração ora impugnados (06/03/2013).

Ambos os procedimentos encontram-se pendentes de solução administrativa definitiva.

A despeito dos noticiados processos fiscais, à época do lançamento efetuado nos presentes autos, a contribuinte efetivamente dispunha do prejuízo e da base negativa de CSLL apurados originalmente na DIPJ 2009, afigurando-se incabível a constituição de crédito tributário sem prévio ajuste das referidas bases de cálculo.

Conclusão.

Importa notar que o cancelamento integral do prejuízo e da base negativa de CSLL apurados na DIPJ 2009 resultante das autuações relativas ao ano-calendário de 2008 sofridas posteriormente, noticiadas linhas atrás, mostra-se inconsistente com o ajuste sobre os resultados negativos de 2008, que foi indevidamente desconsiderado pela fiscalização.

Dessarte, a efetivação do presente julgamento - ajuste das bases negativa do ano-calendário 2008 - fica condicionada aos resultados definitivos a serem verificados nos autos dos processos fiscais nº 19515.721907/2013-67 e nº 10880.724440/2013-74.

*Em conclusão, voto pela procedência parcial da impugnação apresentada, devendo ser cancelados os valores exigidos a título de IRPJ e de CSLL e ajustados o prejuízo e a base de cálculo negativa da CSLL apurados no ano-calendário de 2008, mediante a adição de **R\$ 14.141.732,98**, conforme demonstrado abaixo:*

(...)(grifei)

Aqui o equívoco, grifado acima, está no julgamento por dependência do resultado de outros dois autos de infração, relativos aos processos citados. O que releva para a decisão adotada é a data do lançamento, haja vista que, independentemente dos sistemas de controle de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativa da CSLL da Receita Federal, os primeiros lançamentos aproveitam os prejuízos então existentes.

Desta forma, considerando que a ciência do lançamento do presente processo se deu em março de 2013; a do processo 19515.721907/2013-67 ocorreu em agosto de 2013 e a do processo nº 10880.724440/2013-74, em dezembro de 2013, este julgado deve ser integralmente efetivado, independentemente do resultados dos outros dois, ou seja, o valor do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa devem ser reduzidos e a consequência suportada nos processos cujos lançamentos ocorreram posteriormente.

Assim, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Cesar Candal Moreira filho

Processo nº 16561.720017/2013-94
Acórdão n.º **1302-002.287**

S1-C3T2
Fl. 662
