



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

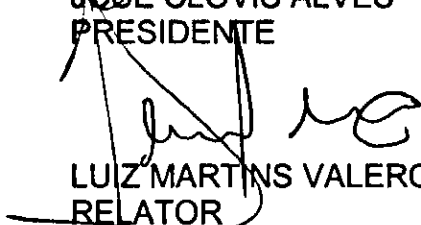
Lam-8

Processo nº : 16707.002032/99-27
Recurso nº : 121.426
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – Ex.: 1994
Recorrente : COMPANHIA DOCAS DO RIO GRANDE DO NORTE - CODERN
Recorrida : DRJ EM RECIFE - PE
Sessão de : 06 de novembro de 2002
Acórdãos : 107-06.858

CSLL - LANÇAMENTO DECORRENTE DE REVISÃO INTERNA DA DECLARAÇÃO - Tendo sido constatado, em diligências fiscais, que as irregularidades apontadas pelo fisco na sustentação do lançamento não se confirmam e não tendo o fisco provado a irregularidade que motivou a glosa das exclusões do lucro líquido, a título de receitas contabilizadas em duplicidade, bem assim constatada a existência de bases negativas da CSLL, não aproveitadas no lançamento, cancela-se a exigência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA DOCAS DO RIO GRANDE DO NORTE – CODERN.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do voto do relator que integra o presente julgado.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE

LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 DEZ 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, NEICYR DE ALMEIDA e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES.

Processo nº : 16707.002032/99-27
Acórdão nº : 107-06.858

Recurso nº : 121.426
Recorrente : COMPANHIA DOCAS DO RIO GRANDE DO NORTE - CODERN

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração para exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL dos meses de janeiro, fevereiro, agosto, setembro, outubro e novembro do ano-calendário de 1993.

Decorre o Auto de Infração de revisão efetuada na Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – DIRPJ do exercício de 1994, ano-calendário de 1993.

Conforme consignado pela fiscalização no Termo de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 92/96, relativo ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ, as diferenças resultantes do cotejo entre os valores registrados na DIRPJ/94 - Anexo 1 e o Balancete Mensal da empresa, resumidas no itens 1.1 a 1.11 do aludido Termo, foram objeto de retificação da Declaração de Rendimentos, "aceita parcialmente", porque em consonância com os balancetes mensais.

Entretanto algumas adições à base de cálculo da CSLL foram efetuadas de ofício e outros valores não foram aceitos pela fiscalização como exclusões da base de cálculo, por não constarem do LALUR apresentado pela empresa.

A fiscalização também não considerou as compensações de bases de cálculos negativas de períodos anteriores, nem mesmo as apuradas em alguns meses do próprio ano-calendário da autuação.

A exigência foi integralmente mantida pelo julgador de 1ª instância que assim justificou sua decisão:

"Os argumentos expendidos pela autuada na sua impugnação de fls. 103/106, partem do princípio de que se for julgado insubsistente o auto de Infração de IRPJ, será posto em terra o lançamento da CSLL, pois, segundo ela, uma vez comprovado no

8

RC

primeiro auto, a inexistência de lucro no exercício, indevida se torna a contribuição social, em virtude desta só ser devida quando a empresa apresenta lucro.

Tal arguição não procede, na medida em que os dois tributos, no caso, o Imposto de Renda e a Contribuição Social, apesar de terem o lucro líquido do exercício, como componente da sua base de cálculo, são calculados de forma diferente, conforme se demonstra a seguir:

1 O Imposto de Renda é calculado sobre o lucro real, que é o lucro líquido do exercício, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas pela legislação do Imposto de Renda;

2 A base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda, com os ajustes previstos pelo art. 2º, alínea "c", da Lei nº 7.689/88, que criou a Contribuição Social, com a nova redação que lhe foi dada pelo art. 2º, da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990.

Na impugnação referente ao lançamento do Imposto de Renda, a autuada solicitou, a compensação dos prejuízos fiscais acumulados, o que é perfeitamente aceitável pela administração tributária, tendo sido tal pleito atendido no Processo nº 16707.002032/99-27, conforme se constata da Decisão DRJ nº 768/99, anexa ao presente processo.

Desta forma, o lucro real que é a base do Imposto de Renda, e não o lucro do exercício, tornou-se negativo, nos meses de janeiro, fevereiro, agosto, setembro, outubro e novembro de 1993, tornando assim insubsistente o lançamento daquele tributo nos meses citados.

O mesmo porém, não se aplica à Contribuição Social, pois conforme já explanado anteriormente, esta é calculada com base no lucro líquido do exercício, antes da provisão para o imposto de renda, com os ajustes diferentes dos previstos pela legislação do imposto de Renda, nada acrescentando por conseguinte, à composição da lide, o refazimento por via eletrônica do Livro de Apuração do Lucro Real, efetuado pela autuada, com o acréscimo de compensação de prejuízos fiscais e exclusões do lucro líquido do exercício, conforme se verifica às fis.139/168.

Os Demonstrativos de fis. 167/189 efetuados pela autuada, trazem exclusões do lucro líquido, para o cálculo da CSLL que por apresentarem os mesmos valores das exclusões constantes do livro de Apuração do Lucro Real de fis.139/168, sob o título "outras exclusões", logo se conclui que correspondem a "Correção Monetária para aumento de capital", "Anulação de Receitas de Exercícios Anteriores" e "Custos de Exercícios Anteriores".

As exclusões acima descritas, além de não terem sido efetuadas, quando da apresentação da DIRPJ/94 (Quadro 05, Anexo 3), e nem terem sido comprovadas nos autos, não estão previstas na legislação pertinente, consoante se infere da leitura do Artigo 2º, § 1º, alínea "c" da Lei 7.689 /89, com a nova redação que lhe foi

Processo nº : 16707.002032/99-27
Acórdão nº : 107-06.858

dada pelo Art. 2º, da lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990.

Também se verifica da análise dos demonstrativos pré mencionados, que a autuada efetuou nos meses de agosto, setembro, outubro e novembro de 1993, alterações que implicam na diminuição das adições constantes do Quadro 05, Anexo 3, reduzindo conseqüentemente, a base de cálculo da Contribuição Social em tela.

As referidas alterações, além de não serem permitidas pelo Código Tributário Nacional, pois foram efetuadas depois de a autuada haver sido notificada, carece da comprovação de que foram lançadas erroneamente na sua Declaração de Rendimentos de IRPJ, pois neste caso, o ônus da prova recai totalmente no contribuinte, tratando-se aliás de provas que poderiam perfeitamente ser trazidas aos autos.

Quanto aos valores consignados na DIRPJ que serviram de base para os autos de infração de IRPJ e da CSLL, a autuada contestou apenas os referentes ao mês de fevereiro de 1993. Porém ficou demonstrado na Decisão DRJ n.º 768/99, de 30 de julho de 1999, anexa ao presente processo, que os referidos valores estavam corretos.

Desta forma, tendo sido mantido através da Decisão acima citada, o valor dos resultados do exercício da empresa autuada, correspondentes aos meses do ano-calendário de 1993, que serviram como base para o Auto de infração de fl. 84, nos mesmos valores apurados pela fiscalização no Auto de Infração de IRPJ, e não cabendo na apuração da Contribuição Social Sobre o Lucro, a compensação dos prejuízos fiscais, concedida na decisão referenciada, nem tampouco as exclusões do lucro líquido, por ela lançadas nos demonstrativos de fls. 167/189, pelos motivos já expostos anteriormente, é de se manter também o lançamento da referida contribuição consignada no Auto de Infração de fl. 84.

Por fim, quanto às diligências solicitadas pela autuada, considero-as dispensáveis em virtude de constarem dos autos, todos os elementos necessários ao julgamento, e em razão do fato já comentado anteriormente, de que as modificações efetuadas pela autuada na base de cálculo da CSLL, implicam em retificação de declaração, depois de efetuado o lançamento de ofício, o que não é permitido pelo Código Tributário Nacional, em seu art. 147, § 1º, daí por quê resolvo pela sua não realização."

Inconformada com a exigência a empresa recorreu a esse conselho, fls. 232 a 241, anexando os documentos de fls. 242 a 256, alegando preliminarmente, em síntese:



1) Que a Declaração Retificadora apresentada em 22/04/99 não poderia ter sido acolhida parcialmente por tratar-se de documento único, cujo escopo é apresentar ao Fisco o resumo das operações econômicas do declarante, relevantes às normas jurídico tributárias;

2) Que a decisão recorrida deixou de considerar as base de cálculo negativas da CSLL, estranhamente deixadas de lado pela Fiscalização, desde aquela existente no exercício anterior até aquelas apuradas por ela própria em seus demonstrativos, pelo fato de tê-las denominada de "prejuízos fiscais". No entanto, independente do nomem juris que se atribua, ela existe, estando devidamente registrada na DIRPJ e nas apurações da própria Fiscalização, e por isso não pode ser deixada de lado;

3) Na sua impugnação a recorrente anexou diversos documentos, todos demonstrando que possuía bases de cálculo negativas da CSLL, explicando a inexistência de base tributável da Contribuição, de modo que não poderia subsistir a tributação. Apenas, por equívoco, deixou de utilizar a expressão BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL ao invés de prejuízo fiscal. Ao apreciar o fato, a autoridade singular sequer analisa os documentos ou explicita os motivos porque não os considera, apenas nega acolhida à impugnação pelo fato dos prejuízos fiscais não serem compensáveis na determinação da base de cálculo da CSLL. Assim procedendo, praticamente impede a possibilidade recursal ou o acatamento da sua decisão;

4) Que a autoridade julgadora não fez qualquer análise dos demonstrativos anexados ou das razões pelas quais a Fiscalização deixa de considerar as adições e exclusões procedidas pela recorrente. Será que um simples erro de preenchimento na DIRPJ tem o condão de manter uma autuação viciada? O fato de ter



consignado valores incorretos em seu demonstrativo de apuração

da CSLL será suficiente para condenar a recorrente a tão alto gravame?;

5) Que o fato de furtar-se a apreciar argumentos ou elementos probatórios suscitados na impugnação é motivo de nulidade da decisão. Dessa forma, ferindo a decisão nº 797/98 - DRJ/RECIFE o dever de apreciar questões relevantes da impugnação, torna-se nula, razão porque não podem prosperar os fatos ali confirmados;

6) Que era imprescindível para o deslinde da questão a averiguação das efetivas base tributáveis da CSLL, o que passava por um novo exame fiscal dos ajustes consignados na DIRPJ, podendo-se, dessa forma, determinar-se quais adições ou exclusões são corretas e devem integrar a apuração da CSLL;

7) Que o indeferimento da diligência solicitada sem justificativa plausível não encontra respaldo legal, posto que a autoridade julgadora "considera-as dispensáveis em virtude constarem nos autos, todos os elementos necessários ao julgamento". Entretanto, deixa de apreciar os documentos acostados aos autos, de modo que os fatos ficassem esclarecidos. Mais ainda, somente pela realização da diligência poder-se-ia chegar à verdade material. Olvidou que o pedido rege-se pelos princípios do contraditório e da ampla defesa, consagrados como garantia constitucional do contribuinte

No Mérito sustentou que o fato erigido como condição principal do lançamento foi a divergência entre os valores declarados e o balancete mensal da recorrente. *"De início, se faz necessário saber qual balancete foi utilizado pela fiscalização para fazer tal constatação. Pela singularidade da expressão "balancete mensal", pressupõe-se que seja um único, sem, entretanto, a Fiscalização individuá-lo."*

Aduziu que as diversas alterações produzidas pela Fiscalização nos valores declarados pela recorrente encontram-se registrados em mapas anexos ao

Processo nº : 16707.002032/99-27
Acórdão nº : 107-06.858

Auto de Infração, sem, contudo, a fiscalização ter apresentado as razões para as alterações efetuadas e ilações por ela produzidas. Logo, apenas refazer os quadros de apuração do IRPJ e da CSLL, usando um simples "DE/PARA", não pode sustentar uma autuação dessa magnitude. O art. 9º do Decreto nº 70.235/72 é expresso quanto à obrigatoriedade do lançamento vir acompanhado de todas as provas dos fatos imputados ao contribuinte.

Passou a apontar erros que teriam sido cometidos pela fiscalização na apuração da base tributável, assim resumidos:

1) Logo no mês de janeiro, incluiu indevidamente a título de OUTRAS ADIÇÕES valor não dedutível para efeito de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no absurdo montante de Cr\$ 28.161.010,00, conforme linha 8 da Demonstração dos Cálculos elaborado pela Fiscalização. O referido valor não tem amparo na escrituração contábil da recorrente, tratando-se, portanto, de uma adição inexistente. A recorrente somente teria ao título de ADIÇÕES à composição da Base de Cálculo da Contribuição sobre o Lucro os valores correspondentes a encargos de depreciação (diferença de correção monetária IPC/BTNF, Lei nº 8.200/91, art. 4º) devidamente escrituradas no seu balancete analítico consolidado (doc. 05) na conta 541.07 e subcontas 541.07.05 - Cr\$ 19.347.021,41; 541.07.07 - Cr\$ 25.040.109,71; 541.07.08 - Cr\$ 1.450.824,10; e 541.07.09 - Cr\$ 14.989.573,65, cujo total monta em Cr\$ 60.827.528,87;

2) Da mesma forma procedeu em relação ao mês de fevereiro. Deixou a Fiscalização de considerar os corretos valores, ou seja, subconta 541.07.05 - Cr\$ 25.474.029,48; 541.07.07 - Cr\$ 36.793.287,72; 541.07.08 - Cr\$ 1.917.585,72; e 541.07.09 - Cr\$ 19.812.044,63, que totalizam Cr\$ 83.996.947,55, conforme registros do balancete analítico consolidado (doc. 06), cópia anexa. Obedecendo-se a aludida conversão para o Cruzeiro Real tem-se:

 Cr\$ 83.996,94. Logo, sendo esse o valor correto, cabe a retificação

Processo nº : 16707.002032/99-27
Acórdão nº : 107-06.858

da adição de CR\$ 6.348.134,00, utilizada pela Fiscalização (Planilha A, doc. 02 anexo). Não foi diferente em relação aos meses de agosto a dezembro de 1993, como demonstra.

Em relação aos apontados erros argumentou que, deixando de considerar aqueles valores, a fiscalização penalizou de forma injusta a recorrente, tendo deixado a autoridade julgadora *a quo* de observar tamanha incongruência dos demonstrativos fiscais.

Elaborou a recorrente novos cálculos, consubstanciados na PLANILHA B, fls. 245, onde pretende demonstrar os efetivos valores que servem à apuração da CSLL. Na PLANILHA A, fls. 244, partindo da apuração do fisco, demonstra como ficaria a posição da CSLL se considerada a compensação das bases negativas dos períodos anteriores.

Asseverou que todos os valores em que se pautou para elaborar a PLANILHA B encontram-se assentados nos seus livros contábeis, fazendo prova a seu favor, nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 223 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/94), cabendo ao fisco a prova da inveracidade dos fatos ali registrados. Cita doutrina em apoio à essa tese.

Finalizou o recurso requerendo:

- a) que fossem acatadas as alegações preliminares, tornando nula a decisão de primeiro grau, cancelando-se o lançamento consubstanciado no Auto de Infração da CSLL, por ser este e a decisão desprovidos de validade jurídica;
- b) não sendo acatadas as preliminares levantadas, que fossem acolhidas as alegações de mérito, dando provimento integral ao recurso, para ao fim de ser reformada a decisão recorrida, cancelando-se o débito fiscal reclamado; e

O recurso foi julgado em Sessão de 25 de julho de 2001. No relatório do voto, às fls. 308 a 313, o relator identificou a origem de cada diferença

 apurada pelo fisco e das divergências apontadas pela recorrente.

Processo nº : 16707.002032/99-27
Acórdão nº : 107-06.858

A Câmara decidiu, por unanimidade, pela conversão do julgamento em diligência, cujo voto foi assim fundamentado:

"Considerando que a fiscalização baseou seu trabalho a partir dos Demonstrativos Retificadores de fls. 5 a 13, aceitando, portanto, a retificação procedida na Declaração originalmente apresentada;

Considerando que há erros em alguns itens alterados, conforme acima demonstrado;

Considerando que a recorrente alega que os Demonstrativos de Retificação estão em consonância com a sua contabilidade, juntando os balancetes de fls. 247 a 256;

Voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que a fiscalização:

- 1) Informe se, de fato, a Retificação da Declaração original foi aceita. Caso positivo, se a Declaração Retificadora foi, ou está por ser, processada nos sistemas da SRF, juntando cópia integral da mesma ao processo;*
- 2) Confirme nos registros da empresa a real existência de base de cálculo negativa da CSLL relativa ao 2º semestre do ano-calendário de 1992;*
- 3) Apure e informe a natureza de cada parcela dos ajustes ao lucro líquido, para se encontrar a base de cálculo da CSLL, procedidos pela empresa no ano-calendário de 1993. Informar, principalmente, qual a natureza e como se deu a contabilização da tal "Correção Monetária para Aumento do Capital";*
- 4) Confirme o valor real do saldo credor de CMB no mês 02/93;*
- 5) Confirmar a existência do valor de CR\$ 5.526.039,00 declarado pela empresa como Outras Despesas Operacionais no mês 08/93;*
- 6) Confirmar se as tais "provisões não dedutíveis" adicionadas pela fiscalização à base de cálculo da CSLL nos meses de 08/93, 09/93, 10/93 e 11/93 são, de fato, valores relativos a Gratificações a Dirigentes, Multas não Dedutíveis, Créditos de Exercícios Anteriores e Excesso de Retirada de Administradores;*
- 7) Informar qual o valor das Despesas Operacionais lançadas nos meses 10/93 e 11/93 e qual o origem das diferenças de CR\$ 5.447.776,00 e CR\$ 8.571.121,00, respectivamente, entre os valores declarados pela empresa e os considerados pelo fisco.*

Após a correção do erro de cálculo no Demonstrativo de fls. 44, mês 09/93 e levando em conta o resultado das verificações acima requeridas, elaborar novos demonstrativos de cálculo da CSLL devida, se for o caso."

B

JE

Processo nº : 16707.002032/99-27
Acórdão nº : 107-06.858

Cumprido o determinado, o recurso volta a julgamento com o relatório fiscal de fls. 344 a 348, assim sintetizado:

- 1) O pedido de retificação da Declaração do ano-calendário de 1993 foi indeferida pela DRF Natal, conforme despacho de fls. 323/324;
- 2) Confirmação nos livros Razão Geral e Diário, das adições e exclusões na base de cálculo da CSLL, informadas pela empresa em atendimento à intimação, fls. 326 a 328. O diligenciante adverte que a empresa não possuiu os comprovantes dos lançamentos contábeis;
- 3) Confirma o valor real do saldo credor de CMB no mês 02/93 em Cr\$ 73.272.192,00;
- 4) Informa que o valor contabilizado no mês 08/93 a título de Outras Despesas Operacionais é de CR\$ 3.418.315,00;
- 5) Informa não ter encontrado no livros do contribuinte registro da conta Provisões não Dedutíveis nos meses de 08/93, 09/93, 10/93 e 11/93;
- 6) Confirma os valores de despesas operacionais nos meses 10/93 e 11/93 em Cr\$ 5.256.587,17 e Cr\$ 8.609.921,03, respectivamente;

Após os acertos nos erros cometidos pela fiscalização no lançamento original, nos meses de 02/93, 08/93, 09/93, 10/93 e 11/93, às fls. 332 a 343 o diligenciante procede ao novo cálculo da CSLL devida, ressaltando que, embora tenha considerado a base negativa da CSLL de 1992, por estar seu valor registrado no LALUR (sic), a empresa não possui documentos que comprovem os



lançamentos contábeis.

Processo nº : 16707.002032/99-27
Acórdão nº : 107-06.858

Em sessão de 21 de maio de 2002, o recurso foi novamente baixado em diligência, assim justificada no voto do relator que foi acolhido pela Câmara:

A diligência efetuada por decisão deste Conselho, embora cuidadosa, foi parcialmente saneadora. Há pontos que ainda precisam ser esclarecidos, a saber:

- 1) O diligenciante informa que a base negativa da CSLL no ano-calendário de 1992 consta do LALUR e que a empresa teria apresentado Declaração Retificadora para o referido ano-calendário, aduzindo que "os registros contábeis e fiscais não tem documentos que comprovem seu lançamento";*
- 2) Em atendimento à intimação de fls. 321, a empresa listou às fls. 326 a 328 as exclusões que fez na apuração da base de cálculo da CSLL.*

Assim, voto por se converter novamente o julgamento em diligência para que o autuante ou outro servidor designado:

- 1) Confirme e diga se a contabilidade regular da empresa e as demonstrações financeiras do ano-calendário de 1992 possibilitam afirmar, independentemente da existência de documentos lastreadores dos lançamentos, a efetiva existência de base negativa da CSLL em 31.12.1992 no valor de Cr\$ 433.510.055,05;*
- 2) Investigue na contabilidade da empresa a real natureza e os efeitos dos lançamentos que resultam nas exclusões da base de cálculo da CSLL a título de "Anulação de Receitas de Exercícios Anteriores";*
- 3) Em relação ao item "2", caso permaneça o entendimento de que tal exclusão é vedada, esclareça o embasamento legal;*
- 4) Produza relatório conclusivo, fornecendo cópia do mesmo à autuada, abrindo-lhe prazo de 30 (trinta) dias para que, querendo, ofereça suas considerações.*

Cumprida a diligência, voltam os autos com a manifestação da empresa às fls. 406 de que nada tem a acrescentar.

O diligenciante confirma a existência de base negativa da CSLL no ano-calendário de 1992 no valor de Cr\$ 422.295.607.037,00, fls. 404.

Processo nº : 16707.002032/99-27
Acórdão nº : 107-06.858

Informa que não evidenciou registros contábeis para as exclusões da base de cálculo da CSLL intituladas "anulação de receitas de exercícios anteriores", listando as exclusões admitidas pela legislação.

 É o Relatório.

Processo nº : 16707.002032/99-27
Acórdão nº : 107-06.858

VOTO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator.

O contribuinte teve ciência da decisão singular em 23 de setembro de 1999, conforme documento de fls. 229. Protocolou o presente recurso em 25.10.1999, tempestivo portanto.

Às fls. 257 e 258 encontra-se Liminar deferida pela Quinta Vara da Justiça Federal no Rio Grande do Norte determinando o prosseguimento regular do recurso administrativo. Referida proteção judicial foi posteriormente cassada, subindo o recurso a esse Conselho com o arrolamento dos bens às fls. 294 e 295.

A não consideração da base negativa da CSLL do ano-calendário de 1992 e a não aceitação das exclusões a título de "Anulação de Receitas de Exercícios Anteriores" são os únicos pontos ainda divergentes.

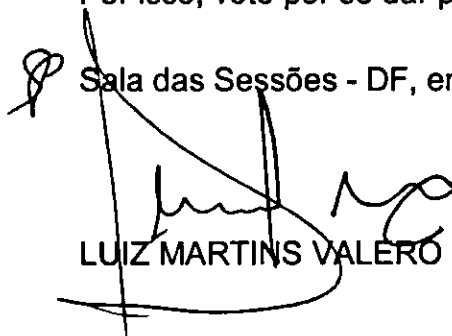
No tocante à base negativa da CSLL apurada no ano-calendário de 1992 é de ser aceita sua utilização pois calçada em documentos capazes de assegurar sua real existência, conforme constatou o fisco em diligências fiscais.

Em relação às exclusões do lucro líquido, não pode justificar a glosa a simples menção ambígua de que "*Não evidenciamos registros contábeis para as exclusões*".

O lançamento fiscal requer segurança e certeza, é do fisco o ônus da prova de que a empresa efetuou exclusões indevidas.

Por isso, voto por se dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 06 de novembro de 2002.


LUIZ MARTINS VALERO