



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

Processo nº 19515.000023/2003-01
Recurso nº 166.185
Resolução nº 1102-00.004 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Data 30 de setembro de 2009
Assunto CSLL - Ex(s): 1998
Recorrente FOSBRASIL S.A.
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade da decisão. Na sequência, foi rejeitada, por maioria de votos, a preliminar suscitada de ofício pelo Conselheiro Mário Sérgio Fernandes Barroso, de impossibilidade de o Colegiado conhecer da matéria relativa à postergação, não levantada na impugnação apresentada no prazo legal, mas apenas em aditamento à impugnação. Vencido nessa preliminar apenas o Conselheiro que a suscitou. Entrando no mérito, a Turma resolveu converter o julgamento em diligência a fim de que: (a) o contribuinte seja intimado a esclarecer a inconsistência contida na declaração do ano-calendário de 1997 e a demonstrar, mediante cópias do LALUR, a evolução do saldo de bases negativas da CSLL a partir do ano-calendário de 1995; (b) A fiscalização se manifeste sobre os esclarecimentos prestados pelo contribuinte e sobre eventuais divergências entre os controles do contribuinte e os da Receita (SAPLI).

SANDRA MARIA FARONI - Presidente e Relatora

EDITADO EM: 05 NOV 2009

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Sandra Maria Faroni (Presidente), João Carlos de Lima Júnior (Vice Presidente), Mário Sérgio Fernandes Barroso, José Carlos Passuello, José Sérgio Gomes (suplente convocado) e Natanael Vieira dos Santos (suplente convocado).

Relatório

O presente processo tem como base o auto de infração lavrado contra a pessoa jurídica Fosbrasil S/A, que formalizou exigência relativa à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) do ano-calendário de 1997, no valor de R\$ 132.782,33 (incluídos os juros de mora, lançados até 29/11/2002) em razão da inobservância do limite de 30% para a compensação da base de cálculo negativa da CSLL de períodos-base anteriores.

Relata o Termo de Constatação Fiscal que o contribuinte compensou a totalidade do valor da base de cálculo da CSLL, no valor de R\$ 1.221.467,79 com a base de cálculo negativa apurada em períodos anteriores.

O auto de infração foi lavrado sem imposição da multa de ofício porque o contribuinte estava amparado por provimento parcial obtido na Apelação em Mandado de Segurança de nº 98.03.004215-7/SP, contra sentença em favor da União, em primeira instância, relativa ao direito que pleiteia, de proceder àquela compensação além do limite previsto nas citadas leis.

Em impugnação tempestiva (apresentada em 23/01/2003), o contribuinte alegou que não poderiam ter sido incluídos valores a título de juros de mora, uma vez que o crédito tributário exigido encontra-se depositado em juízo, fazendo-o nos autos da Medida Cautelar nº 2001.03.00.032679-5.

Em 03/04/2007, o contribuinte protocolizou aditamento à impugnação, alegando que o auto não pode prosperar por ter qualificado erroneamente a infração, vício que o torna nulo desde a origem, o que permite seja suscitado a qualquer tempo. Postulou a aplicação do previsto no Parecer Normativo CST nº 02/96.

Afirmou que posteriormente ao encerramento do ano-base 1997 teve lucro tributável, não tendo havido aproveitamento de bases negativas anteriores, já apropriadas em função da medida judicial que assegurava a compensação integral.

A Turma de Julgamento não conheceu o aditamento à impugnação, por ter sido protocolizada quando decorridos mais de quatro anos da data limite prevista no art. 15 do Decreto nº 70.235/72, tendo ressaltado que foram trazidos apenas novos argumentos, e não novas provas.

Não conheceu, também, da impugnação quanto à matéria discutida perante o Poder Judiciário, e julgou **PROCEDENTE** o lançamento efetuado em relação à incidência dos juros de mora, matéria não abrangida pela ação judicial.

Ciente da decisão em **23.11.2007**, a interessada ingressou com recurso em 20 de dezembro, no qual suscita, preliminarmente, a nulidade da decisão recorrida, por não ter apreciado o aditamento à impugnação, protocolada em 03/04/2007, alegando tratar-se de matéria de ordem pública, passível de conhecer-se até de ofício.

Quanto ao mérito, reafirma que a não observância do limite legal na compensação de prejuízos representa mera antecipação de despesas, inobservância do regime de competência, e assim, mesmo que fosse possível a tributação do montante compensado que ultrapassou o limite, não poderia prevalecer o auto de infração, porque a autoridade fiscal deveria ter dado o tratamento do Parecer Normativo nº 02/1996.

Aduz que o acórdão deve ser reformado, também, para que seja reconhecida a suficiência do depósito e, por consequência, a exclusão dos juros de mora.

Diz que o auto de infração foi lavrado com suspensão da exigibilidade, sem qualquer acusação quanto a uma suposta insuficiência de depósito, e a afirmação da DRJ de que o depósito foi insuficiente representa agravamento da infração.

Destaca que o depósito é de R\$1.384.222,84 e a obrigação principal constituída no auto de infração é de R\$ 68.402,19, incumbindo à fiscalização ou à própria decisão recorrida apontarem a suposta insuficiência.

Acrescenta que, ainda que houvesse insuficiência, os juros poderiam, quando muito, recair sobre o montante não depositado.

É o relatório.



Voto

Conselheira SANDRA MARIA FARONI

Recurso tempestivo. Dele conheço.

As questões postas ao Colegiado demandam o enfrentamento dos seguintes temas (i) nulidade da decisão; (ii) sujeição do lançamento ao critério fiscal de postergação; (iii) suficiência dos juros depositados.

A Recorrente afirma que a decisão é nula porque não conheceu do argumento relativo à nulidade do auto de infração por não ter considerado o PN nº 02/96, trazido no aditamento à impugnação.

O aditamento à impugnação ocorreu quase cinco anos após a ciência do auto de infração, e a decisão recorrida deixou de apreciá-los com base na preclusão temporal.

Assentou a Relatora que não há previsão legal para complementação dos argumentos defendidos na impugnação, além do quê, as provas da ocorrência dos novos argumentos trazidos não se compreendem nas exceções previstas § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Alega a Recorrente que as novas razões trazidas são matéria de ordem pública, passíveis de ser conhecidas até de ofício.

A questão tratada no Parecer Normativo 2/96, trazida no aditamento à impugnação, diz respeito ao tratamento de postergação, previsto no art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/77, a ser dado no caso de inobservância ao limite para a compensação de bases negativas.

O dispositivo legal em questão assim trata a matéria:

Art. 6º - (...)

(...)

§ 4º - Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente.

§ 5º - A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

a) a postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido; ou

b) a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

§ 6º - O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas,



rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 4º.

§ 7º - O disposto nos §§ 4º e 6º não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência.

Como se vê, o dispositivo legal diz respeito a inexatidões de escrituração contábil, não alcançando inexatidões relativas a escrituração fiscal. Aliás, tal já foi esclarecido no Parecer Normativo CST nº 57/79, ao interpretar o § 4º, *verbis*:

“5-1- A análise de seus termos revela a existência de:

a) um pré-requisito : a inexatidão contábil, caracterizada pela contabilização de valores em período-base diverso daquele a que competem;

b) uma finalidade: observância do regime de competência dos exercícios envolvidos;

c) um comando; a correção, para efeitos fiscais, no lucro real do exercício em que se efetivou o registro inexato implica, obrigatoriamente, correção do lucro real do exercício competente; e

d) um destinatário: o agente da correção, que é, como veremos, a Administração do Tributo.

5.2- Assim, na hipótese de inobservância da escrituração do regime de competência (pré-requisito), a correção do lucro real do exercício da contabilização implica, de modo obrigatório, retificação do lucro real do período competente (comando) a fim de que o regime prescrito na lei seja observado em ambos os exercícios (finalidade). O comando inserido no parágrafo visa, em última análise, impedir que o regime de competência seja parcialmente aplicado, com prejuízo para o Fisco (§ 5º), ou para o contribuinte (§ 6º). Operada a retificação do lucro real (e, pois, do imposto) num exercício, impões-se, de modo obrigatório, a correção no outro, tanto da base como do imposto.

5.3- O destinatário da disposição é a própria Administração Tributária. Com efeito, a correção do lucro real, objeto do parágrafo, não constitui um fim em si. Ela se impõe por seus efeitos tributários, o imposto e acréscimos de que se ocupam os parágrafos subseqüentes. Ora, a retificação de bases de cálculo e as conseqüentes correções de créditos tributários são atos que, integrados, configuram lançamento, atividade privativa da Administração Tributária (art. 142 da Lei nº 5.172, de 25/10/66 – CTN). Em suma, o § 4º está a dizer que se a Administração, mediante fiscalização, direta ou indireta, ou mesmo por denúncia espontânea, apurar inexatidão quanto ao período de competência, num determinado exercício, não poderá restringir a este a correção. Ela deverá se estender também ao outro.

6- Nem toda inexatidão contábil, porém, autoriza a constituição de crédito tributário. É o que prescreve o parágrafo 5º O lançamento só se

justifica quando da inexatidão decorra prejuízo para o Erário, seja através de postergação de pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido (art. 5º, a), seja por diminuição do imposto por indevida redução do lucro real em qualquer período-base (§ 5º, b). Vê-se, assim, que a inexatidão com efeitos tributários (§ 5º) tem amplitude menor que a da inexatidão contábil, na qual evidentemente se insere.

(...)

6.3- Já a contabilização de receita, rendimento ou reconhecimento de lucro em exercício posterior ao competente, bem como o registro, em exercício a ele anterior, de custo ou dedução podem gerar postergação de pagamento de imposto. Por isso, registros dessa natureza ensejam que a Administração, procedendo na forma do parágrafo 4º, recomponha os dois lucros reais e efetive o lançamento no exercício em que tenha havido indevida redução do lucro líquido, isto é, depois de compensado o imposto lançado no exercício do registro inexato e que a revisão mostrou ser nele indevido. É a compensação criada pelo parágrafo 6º

7. O parágrafo 7º prescreve os acréscimos devidos na hipótese de postergação. O imposto postergado, indevidamente lançado em exercício posterior em virtude de inexatidão quanto ao período-base de competência, enseja, ainda que já recolhido, a cobrança de juros de mora e correção monetária, calculados sobre seu montante e cobrados, se não espontaneamente pagos, mediante auto de infração ou notificação de lançamento.

(...)." (negritos acrescentados).

Portanto, o §§ 5º e 6º do art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/77 tratam de ajustes para determinação do saldo do imposto nos casos de postergação em virtude de inobservância do regime de competência na escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento do lucro. Apenas neste caso a lei determina que, ao efetuar o lançamento, o agente do fisco recomponha os dois períodos-base afetados.

O agente do fisco apenas tem a **obrigação legal** de recompor os resultados dos períodos envolvidos (para averiguar se o efeito foi de simples postergação) nos casos de inexatidão contábil, não padecendo de nulidade o auto de infração.

A matéria não é de ordem pública, mas de justiça fiscal, e não estava, a DRJ, obrigada a conhecê-la.. Rejeito a preliminar de nulidade.

Rejeitada por unanimidade a preliminar de nulidade da decisão, ao adentrar ao mérito constato que não há condições para que se decida o litígio.

Explico:

A jurisprudência do antigo Primeiro Conselho de Conselho é no sentido de que a recomposição das bases tributáveis dos exercícios afetados deve ser feita também nos casos de postergação em razão da antecipação de compensação de prejuízos ou bases negativas de CSLL. O fundamento desta interpretação é que o espírito da norma foi evitar cobranças de tributo quando verificado que a tributação a menor em um período já fora regularizada em

período posterior. Pelo princípio segundo qual a mesma razão autoriza o mesmo direito (*Ubi eadem est ratio, ibi ide jus*), a norma tem sido aplicada aos casos de postergação decorrente de compensações antecipadas.

Dentro desse entendimento, é óbvio que a extensão do tratamento previsto nos §§ 5º e 6º do art. 6º do Decreto-lei nº 1.597/77 aos casos de compensações antecipadas pressupõe verificação das declarações apresentadas pelo contribuinte até a data da formalização do auto de infração.

No caso, a formalização do lançamento deu-se em 27 de dezembro de 2002, e assim, na aplicação do tratamento postulado deve-se levar em consideração as declarações entregues até essa data, que alcançam anos calendário até 2001.

O contribuinte alega que nos anos –calendário de 2000, 2001 e 2002 obteve resultados positivos e deixou de aproveitar bases negativas de exercícios anteriores, que já haviam sido apropriadas em função da autorização judicial¹, e juntou as declarações referentes a esses períodos.

Com base nas informações controladas no SAPLI, e ainda, nas declarações juntadas pelo contribuinte, poder-se-ia inferir que as compensações observaram o seguinte

	1997 (fl. 06)	1998 (fl. 7)	
Saldo BC Neg exercícios anteriores	(41.605.253,34)	(40.383.785,55)	
BC do período antes da compensação	1.221.467,79	3.539.791,68	
Compensação	1.221.467,79	(3.539.791,68)	
BC após compensação	0,00	0,00	
Saldo de BC Negativas	(40.383.785,55)	(36.843.993,87)	

Portanto, de acordo com as fichas de SAPLI anexadas aos autos (fl. 02 a 07), mesmo após as compensações levadas a efeito em 1998 e 1999 remanesceria saldo de base negativa de R\$30.613.566,62. Nessa ordem de idéias, a compensação a menor nos anos-calendário de 2000 e 2001 (e o respectivo pagamento a maior) não seria decorrente da compensação a maior em 1997.

Entretanto, as informações controladas no SAPLI trazem certa perplexidade. O que explicaria o fato de o contribuinte não ter feito a compensação integral nos anos-calendário de 1999 e seguintes, se essa era sua intenção declarada, tanto que pleiteou esse direito junto ao Poder Judiciário? E como explicar que o contribuinte tenha compensado, no ano-calendário de

¹ Nota de pé de página às fls. 138.

1997, um montante de R\$ 11.325.129,85, como informou na linha 19 da Ficha 11 (fl. 29), se sua base positiva do período não alcançou esse montante?.

Ao que parece, nos controles do contribuinte, o saldo de bases negativas de exercícios anteriores em 31/12/1996 era de R\$ 11.325.129,85, valor que ele utilizou até consumi-lo integralmente, o que ocorreu no ano-calendário de 1999. Se assim for, procede a invocação de ocorrência de simples postergação. Isso porque no ano-calendário de 2000, a partir de uma base de R\$ 3.887.476,36 sem qualquer compensação de bases negativas, a contribuição apurada (e paga) foi no valor de R\$ 349.872,78. Se utilizada a compensação da base negativa glosada no ano-calendário de 1997 (R\$ 855.027,45), a CSLL devida seria de R\$ 272.920,40, indicando um pagamento a maior de R\$ 76.952,47, suficiente para absorver o pagamento a menor do ano-base de 1997, lançado nestes autos.

Os elementos dos autos são insuficientes para formação do convencimento, pois não permitem concluir, com segurança, que a não compensação no ano de 2000 teve como causa insuficiência de saldo decorrente da compensação a maior do em 1997. Por isso, voto por converter o julgamento em diligência com a seguinte finalidade:

a) O contribuinte seja intimado a esclarecer a inconsistência contida na declaração do ano-calendário de 1997, que indica compensação de bases negativas de períodos anteriores em montante superior à base positiva do período, bem como demonstre, mediante cópias do LALUR, a evolução do saldo de bases negativas da CSLL a partir do ano-calendário de 1995.

b) A fiscalização se manifeste sobre os esclarecimentos prestados pelo contribuinte e sobre eventuais divergências entre os controles do contribuinte e os da Receita (SAPLI). Dessa manifestação deverá ser dada ciência ao contribuinte, e aberto prazo para contraditá-la.



SANDRA MARIA FARONI - Relatora