ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19515.002560/2006-21

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

CÓPIA

Processo nº	19515.002560/2006-21
Recurso nº	508.466 Voluntário
Acórdão nº	**1201-000.914 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	7 de novembro de 2013
Matéria	AUTO DE INFRAÇÃO - CSLL
Recorrente	KLABIN S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2001

DEPÓSITO JUDICIAL. NÃO CONSTITUIÇÃO DE PAGAMENTO. REGISTRO ORBIGATÓRIO EM PROVISÃO.

É firme o entendimento nessa Corte de que depósito judicial não é pagamento, trata-se de um valor que deve ser registrado em provisão, pois se trata de uma expectativa de direito, a despeito do montante ficar de imediato na posse do Tesouro. Somente ocorre o pagamento com o ato formal do Poder Judiciário quanto à conversão em renda do valor depositado.

Como os depósitos judiciais ainda encontram-se nos autos e em princípio não guardam correlação com a CSLL devida, não podemos aceitá-lo como pagamento da CSLL para fins de composição do saldo negativo objeto da glosa pela fiscalização.

COMPENSAÇÃO. LIMITE DE 30% APÓS A MP Nº 1.858-6/99

No momento da extinção do crédito tributário ocorrida na empresa extinta (2001) já existia legislação fiscal proibindo de forma expressa a compensação acima dos 30% para a CSLL.

Com a publicação da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29/06/1999 (D.O.U de 30/06/1999), passou a ser vedado o aproveitamento da base de cálculo negativa de CSLL, nos casos de fusão, cisão ou incorporação.

Recurso conhecido e não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso. Ausente, para tratamento de saúde, o Conselheiro Francisco de Sales

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/04/2014 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 06/04/2014 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 02/05/2014 por MARCELO CUBA NETTO
Impresso em 07/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ribeiro de Queiroz (Presidente), tendo sido substituído pela Conselheira Maria Elisa Bruzzi Boechat, atuando como Presidente o Conselheiro Marcelo Cuba Netto.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Correia Fuso - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Cuba Netto (Presidente), Rafael Correia Fuso, Maria Elisa Bruzzi Boechat, Roberto Caparroz de Almeida, Luiz Fabiano Alves Penteado e João Carlos de Lima Junior.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado pela fiscalização federal, que cobra CSLL, ano-base de 2001, decorrente da glosa de compensação de bases negativas de períodos anteriores excedentes à limitação legal de 30% do lucro liquido apurado, efetuada na DIPJ 2002 da incorporada Igaras Papéis e Embalagens S/A, CNPJ n° 61.399.945/0001-12, no valor de R$ 14.171.493,00.

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 20/21, constatou-se que a sucedida Igaras Papéis e Embalagens S/A, CNPJ 61.399.945/0001-12, apurou base de cálculo da CSLL no valor de R$ 20.244.990,00 e efetuou compensação com bases negativas de períodos anteriores nesse mesmo valor, excedendo em R$ 14.171.493,00 o limite estipulado pela Lei n° 8.981/95, artigo 58.

Na cópia da DIPJ 2002 da sucedida Igaras Papéis e Embalagens S/A, CNPJ n° 61.399.945/0001-12, Ficha 17 (fl. 18), observa-se que a empresa, tendo efetuado compensação integral com bases negativas de períodos anteriores, nada apurou a título de base de cálculo de CSLL devida e apurou saldo credor do tributo a pagar no valor de R$ 1.275.434,37, em razão de antecipações por estimativa pagas nesse montante.

Irresignada com a autuação, da qual tomou ciência em 07/12/2006, a interessada apresentou, em 04/01/2007, a impugnação, acompanhada dos documentos de fls. 40/174, na qual apresenta as alegações abaixo sintetizadas:

• Com a incorporação da Igaras Papéis e Embalagens S/A, CNPJ n° 61.399.945/0001-12, ocorrida em 28/12/2001, foi entregue DIPJ relativa ao último período da sucedida com compensação de bases negativas de períodos anteriores na ordem de R$ 6.073.497,00;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/04/2014 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 06/04/2014 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 02/05/2014 por MARCELO CUBA NETTO
Impresso em 07/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

• Contudo, tendo em vista que o encerramento das atividades da sucedida permite o aproveitamento de todos os prejuízos acumulados, a impugnante entregou DIPJ retificadora alterando a compensação de bases negativas de períodos anteriores para R$ 20.244.990,00 que, entretanto, foi objeto de glosa pela fiscalização;

• Ainda que se entenda ser aplicável a trava legal no caso de encerramento de atividades, na DIPJ original em que a impugnante havia efetuado compensação de bases negativas de períodos anteriores apenas até o limite de 30% do lucro apurado não resultou em contribuição a pagar, visto que as antecipações efetuadas ao longo de 2001 liquidariam o montante da exigência final;

• Ainda que não tenham sido aventados quaisquer óbices quanto à regularidade de suas antecipações de CSLL cm 2001 (que somam R$ 1.275.434,37), a impugnante apresenta cópias de depósitos judiciais de parte dessas estimativas mensais, no importe de R$ 900.000,00, efetuados por conta de discussão judicial sobre os efeitos da Lei n° 8.200/91 (IPC/BTNF) no âmbito da CSLL;

• Não pode ser exigida da sucessora a multa de oficio decorrente de transgressão cometida por sucedida, nos termos do art. 132 do Código Tributário Nacional, que atribui responsabilidade à sucessora apenas pelos tributos devidos pela sucedida.

A DRJ não acolheu os argumentos do contribuinte e manteve integralmente o lançamento fiscal, nos seguintes termos:

> *Com o encerramento de suas atividades, ocorrido em 2001, a empresa sucedida Igaras Papéis c Embalagens S/A, CNPJ n° 61.399.945/0001-12, apurou base de cálculo da CSLL no valor de R$ 20.244.990,00 e efetuou compensação com bases negativas de períodos anteriores nesse mesmo valor, excedendo em R$ 14.171.493,00 o limite estipulado pela Lei n° 8.981/95, artigo 58 (reproduzido pelo art. 16 da Lei n° 9.065/95), que assim dispõe:*
>
> *"Art. 58. Para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o lucro liquido ajustado poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa, apurada em períodos-base anteriores em, no máximo, trinta por cento"*
>
> *Da análise da legislação aplicável, verifica-se que não há exceção quanto limitação da compensação de bases negativas de períodos anteriores e, assim sendo, por absoluta falta de previsão legal, não é permitida a compensação de bases negativas de períodos anteriores acima do limite máximo de 30%, mesmo no caso em que se apresenta uma Declaração de Rendimentos final, decorrente da extinção da pessoa jurídica.*
>
> *Observe-se que a limitação imposta não vai de encontro às normas exaradas pelos dispositivos do Código Tributário Nacional citados pela manifestante.*
>
> *A Contribuição Social sobre o Lucro Liquido é apurada em determinado lapso temporal que, com o advento da Lei n° 9.430/1996, para as pessoas jurídicas tributadas com base no*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/04/2014 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 06/04/2014 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 02/05/2014 por MARCELO CUBA NETTO
Impresso em 07/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Lucro Real, é trimestral, com a opção de ser anual, sob condição de recolhimento mensal da contribuição com base em estimativas.

Assim, percebe-se que, após o encerramento de cada período de apuração, o acréscimo patrimonial é consubstanciado através da existência do chamado Lucro Real, base de cálculo do imposto de renda.

Pois bem, a aferição do acréscimo patrimonial, fato jurídico-tributário que enseja a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Liquido, é feita ao término de cada período de apuração. Se porventura é apurado base de cálculo igual a zero, não há que se falar em tributação da Contribuição Social sobre o Lucro Liquido, chegando-se à mesma conclusão se o contribuinte observa base de cálculo negativa ao final do período de apuração.

Por sua vez, encerrado um ciclo de apuração e iniciado outro com a realização de receitas e reconhecimento de despesas correspondentes a um novo exercício fiscal, seria de se esperar que a base negativa verificada anteriormente não influísse neste novo período de apuração.

Todavia, o legislador permitiu tal influência, mas impôs um limite compensação com bases negativas de períodos anteriores em até 30% do lucro liquido ajustado, conforme disposto no art. 16 da Lei n°9.065/1995.

Conclui-se que a possibilidade de compensar bases negativas de períodos anteriores é uma liberalidade do legislador, pois, a rigor, o fato jurídico tributário é observado dentro de um período de apuração, não existindo razão, a priori, em sofrer influência dos resultados negativos apurados em períodos-base anteriores. Assim, respeitado o principio da anterioridade, poderia o legislador ordinário, simplesmente, suprimir a possibilidade de efetuar a mencionada compensação.

(...)

Na sustentação do entendimento de que a limitação prevista na Lei n° 9.065/95 não se aplicaria no caso de encerramento de atividades, a impugnante invoca a orientação tomada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Embora a interessada tenha invocado decisão da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão CSRF/01-04.258, sessão do dia 02/12/02) supostamente favorável a sua tese, há de se observar que tal julgado se refere a encerramento de atividades de empresa, hipótese que não se confunde com a ora em tela.

Além disso, ainda que se tratasse da mesma situação, essa orientação não vincularia os julgadores atuantes nas Delegacias da Receita Federal de Julgamento - DRJs, pertencentes à primeira instância no âmbito administrativo. As Turmas

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/04/2014 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 06/04/2014 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 02/05/2014 por MARCELO CUBA NETTO
Impresso em 07/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Julgadoras das DRJs, tais como as demais unidades da Secretaria da Receita Federal ao aplicar a lei, devem observar em seus julgados o entendimento do 0rgão, expresso em atos tributários e aduaneiros, conforme preceitua o artigo 70 da Portaria MF n.° 258, de 24.08.2001:

"Art. 7° O julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei n° 8.112, de 11 de dezembro de 1990, bem assim o entendimento da Secretaria da Receita Federal (SRF) expresso em atos tributários e aduaneiros."

Seria admissível a compensação integral bases negativas de CSLL acumuladas de períodos anteriores na declaração final de rendimentos da incorporada se a legislação tributária previsse disposições nesse sentido, o que não se sucede atualmente em nosso ordenamento jurídico.

Logo, a pretensão da contribuinte não pode ser acolhida por ausência de guarida legal.

O crédito tributário lançado foi calculado diretamente sobre a infração cometida, qual seja, a parcela de bases negativas de CSLL de períodos anteriores compensada indevidamente, considerando como Contribuição Social sobre o Lucro Liquido Suplementar exatamente o incremento resultante da infração sobre a contribuição DEVIDA.

A seu turno, a impugnante sustenta que a autoridade autuante deveria ter recalculado o saldo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido a pagar como feito na DIPJ original, em que a impugnante observou a trava legal mas considerou as antecipações recolhidas mediante depósitos judiciais ao longo de 2001, na ordem de R$ 900.000, que superavam o montante do contribuição devida, não remanescendo saldo de contribuição a pagar.

Nesse ponto, a impugnante não discute a existência de CSLL devida, cujo cálculo na DIPJ esgota-se na linha 31 da Ficha 17. Isso porque, com ou sem a imposição da trava legal, teria apurado base tributável positiva da Contribuição Social sobre o Lucro Liquido.

O embate ora analisado inicia-se a partir da linha 31 da Ficha 17, da DIPJ 2002, em que passam a ser considerados os elementos que interferem no cálculo do saldo de Contribuição Social sobre o Lucro Liquido a Pagar (linha 42).

Dois aspectos devem ser levados em conta para a solução dessa questão.

Primeiramente, o fato de que a atribuição da autoridade lançadora consiste em revisar a base tributável do tributo devido, afigurando-se correta a extensão da análise realizada por essa autoridade. A análise de existência de eventual saldo negativo de contribuição social caberia à autoridade administrativa competente para verificar a liquidez e certeza dos

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/04/2014 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 06/04/2014 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 02/05/2014 por MARCELO CUBA NETTO
Impresso em 07/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

elementos que a interessada informar como componentes desse saldo negativo em sua declaração de rendimentos, em procedimento próprio de restituição e/ou compensação provocado pela própria requerente.

Ainda, cabe esclarecer que a base tributável apurada sempre se refere a tributo devido, visto que o cálculo do tributo (remanescente) a pagar depende de elementos (deduções e adições) distintos daqueles que entram na composição da base tributável do tributo devido.

Para que o saldo a pagar apurado na DIPJ apresentada pela contribuinte (original ou retificadora) pudesse ser validado nesses autos, seria necessária a comprovação das deduções que o motivaram (antecipações por estimativa) que, como dito, refogem das atribuições da autoridade lançadora.

E inútil a apresentação, pela impugnante, de comprovantes (no caso da autuada, referentes a depósitos judiciais) que embasariam parte do valor declarado a título de pagamentos por estimativa de CSLL, pois também a autoridade julgadora não poderia, nesses autos, apreciar a documentação relativa a essas deduções, sob pena de extrapolação de atribuição e supressão de instância.

Mesmo que o saldo a pagar de contribuição social apurado pela declarante tivesse sido analisado e deferido em procedimento próprio, não poderia ser utilizado para absorver o incremento de contribuição devida apurada pela autoridade autuante do presente processo, sem que antes fosse comprovada a sua disponibilidade, ou seja, a sua não utilização em outros procedimentos de restituição e/ou compensação com débitos da contribuinte.

Quanto à possível disponibilidade do saldo credor apurado na DIPJ original, vale ressaltar que o processamento da DIPJ retificadora, mediante a qual a contribuinte aumentou o saldo credor de CSLL apurado, de R$ 0,00 para R$ 1.275.434,37 (fl. 18), implicou o cancelamento da declaração original.

De qualquer modo, como a impugnante não trouxe aos autos qualquer informação ou documentação acerca de eventual apuração de liquidez e certeza das antecipações de contribuição social apurada em sua DIPJ, tampouco acerca de que estaria disponível para absorver contribuição social suplementar constituída em Auto de Infração, a autuação não comporta correções.

(...)

Em face do exposto, voto no sentido de o LANÇAMENTO impugnado ser julgado PROCEDENTE, mantendo-se a alteração de bases negativas de contribuição acumuladas determinada no lançamento, bem como a CSLL suplementar lançada de ofício.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/04/2014 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 06/04/2014 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 02/05/2014 por MARCELO CUBA NETTO
Impresso em 07/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Intimada da decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário de forma tempestiva, alegando os mesmos fundamentos trazidos na impugnação, com outra roupagem lingüística.

Os autos baixaram em diligência a pedido deste Relator, para verificar se o valor de R$ 900 mil narrados pelo contribuinte quanto ao depósito judicial encontrava-se ainda em conta judicial, ou se o mesmo já havia sido levantado ou convertido em renda da União.

O contribuinte apresentou cópia dos depósitos, cópia da ação judicial que discute a correção monetária do balanço e cópia do extrato bancário, demonstrando que a discussão judicial ainda não terminou e que o depósito encontra-se em conta judicial ainda ativa.

Este é o relatório!

Voto

Conselheiro RAFAEL CORREIA FUSO

O Recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais, por isso o conheço.

Não existindo questões preliminares, passemos ao mérito.

A fiscalização e a DRJ afirmaram no processo que a contribuinte aumentou o saldo credor de CSLL apurado de R$ 0,00 para R$ 1.275.434,37, em razão de entrega de DIPJ retificadora, o que implicou no cancelamento da declaração anterior.

Esse é o fundamento do lançamento, qual seja que a retificação feita na DIPJ pela incorporadora ao considerar a base negativa da incorporada de períodos anteriores para fins de compensação com imposto a pagar acima da trava dos 30%, resultou numa modificação da natureza jurídica daquilo que supostamente teria sido recolhido pela empresa incorporada a título de CSLL, modificando esse valor como saldo negativo, ou seja, devedora a Recorrente passou a credora do valor de R$ 1.275.434,37.

Ao analisarmos as DIPJs original e retificadora, encontramos as seguintes informações:

A) DIPJ original de 2001

Ficha 17

31. Base de Cálculo Antes da Comp de BC Negativa	R$ 20.244.990,00
32. (-) Base de Cálc. Negativa da CSSL Per. Anteriores	R$ 6.073.497,00
34. Base de Cálculo da CSLL	R$ 14.171.493,00
35. Contribuição Social sobre o Lucro L. por atividade	R$ 1.275.434,37

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/04/2014 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 06/04/2014 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 02/05/2014 por MARCELO CUBA NETTO
Impresso em 07/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

36. Contribuição Social sobre o Lucro L. Total	R$ 1.275.434,37
38. (-) CSLL Mensal pago por Estimativa	R$ 1.275.434,37
42. CSLL a pagar	R$ 0,00

CÓPIA

B) DIPJ retificada de 2001 (retificação ocorrida em 22/05/2002)

Ficha 17

31. Base de Cálculo Antes da Comp de BC Negativa	R$ 20.244.990,00
32. (-) Base de Cálc. Negativa da CSSL Per. Anteriores	R$ 20.244.990,00
34. Base de Cálculo da CSLL	R$ 0,00
35. Contribuição Social sobre o Lucro L. por atividade	R$ 0,00
36. Contribuição Social sobre o Lucro L. Total	R$ 0,00
38. (-) CSLL Mensal para por Estimativa	R$ 1.275.434,37
42. CSLL a pagar	R$ - 1.275.434,37

Note-se que tanto na primeira declaração quanto na segunda, supostamente a empresa não devia nada de CSLL.

Contudo, ao analisarmos os valores supostamente pagos pela empresa a título de CSLL, constata-se que do valor de R$ 1.275.434,37 pago, na verdade, R$ 900 mil não se trata de pagamento, mas de depósito judicial realizado em ação que trata de discussão da correção monetária do balanço, não tendo nenhuma relação com a CSLL devida e apurada pela empresa, em princípio.

E mais, é firme o entendimento nessa Corte de que depósito judicial não é pagamento, trata-se de um valor que deve ser registrado em provisão, pois se trata de uma expectativa de direito, a despeito do montante ficar de imediato na posse do Tesouro. Somente ocorre o pagamento com o ato formal do Poder Judiciário quanto à conversão em renda do valor depositado.

Como os depósitos judiciais ainda encontram-se nos autos e em princípio não guardam correlação com a CSLL devida, não podemos aceitá-lo como pagamento da CSLL para fins de composição do saldo negativo objeto da glosa pela fiscalização.

Por fim, quanto à questão da compensação, entendo que no momento da extinção do crédito tributário ocorrida na empresa extinta (2001) já existia legislação fiscal proibindo de forma expressa a compensação acima dos 30% para a CSLL.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/04/2014 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 06/04/2014 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 02/05/2014 por MARCELO CUBA NETTO
Impresso em 07/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Com a publicação da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29/06/1999 (D.O.U de 30/06/1999), passou a ser vedado o aproveitamento da base de cálculo negativa de CSLL, nos casos de fusão, cisão ou incorporação. Dispõe tal MP, em seu art. 20 (atual Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, art. 20):

> *"Art. 20. Aplica-se à base de cálculo negativa da CSLL o disposto nos arts. 32 e 33 do Decreto-Lei nº 2.341, de 29 de junho de 1987."*

Por sua vez, o Decreto-Lei nº 2.341, de 1987, assim determina:

> *"Art. 33. A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida."*

Diante do exposto, CONHEÇO do Recurso e, no mérito, NEGO-LHE provimento.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

Rafael Correia Fuso - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/04/2014 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 06/04/2014 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 02/05/2014 por MARCELO CUBA NETTO
Impresso em 07/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA