



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

Processo n° 19515.722490/2012-79
Recurso n° 999.999 De Ofício e Voluntário
Acórdão n° **1401-001.301 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de setembro de 2014
Matéria CSLL
Recorrente EDITORA ABRIL S/A (SUCEDIDA POR ABRIL COMUNICAÇÕES S/A)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/12/2009

AUTO DE INFRAÇÃO. GLOSA DE BASES NEGATIVAS. COMPENSADAS. SALDO INSUFICIENTE. DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO.

O prazo decadencial que o fisco tem para verificar e glosar um determinado procedimento de compensação de bases negativas inicia-se com a efetiva compensação

RECURSO DE OFÍCIO. AUTO DE INFRAÇÃO EM PERÍODO ANTERIOR. DEFINITIVIDADE DO SEU CANCELAMENTO.

Constatado que o lançamento efetuado em período anterior, o qual responde por parte do crédito tributário constituído, foi julgado improcedente em caráter definitivo e imutável, devem ser afastados os seus efeitos sobre o lançamento contestado.

AUTO DE INFRAÇÃO EM PERÍODO ANTERIOR. CONEXÃO.

Constatado que o lançamento efetuado em período anterior, o qual responde por parte do crédito tributário constituído, foi julgado procedente em parte, cabe refletir esse resultado no presente processo, revertendo-se os saldos de bases negativas da CSLL.

RECOMPOSIÇÃO DE BASES NEGATIVAS.

Não se reconhece a adição às bases negativas acumuladas efetuada na escrituração da Recorrente a título de recomposição de bases negativas, uma vez verificado que as alegações de fato e de direito apresentadas não lhe conferem respaldo.

COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE EMPRESA INCORPORADA PELA EMPRESA INCORPORADORA. IMPOSSIBILIDADE.

Conforme a legislação tributária pertinente, somente há previsão legal para deduzir da base de cálculo da CSLL, a base negativa apurada pela própria pessoa jurídica em período anterior.

Nos caso de incorporação, a sociedade sucessora não pode compensar a base de cálculo negativa de CSLL apurada pela sucedida. Antes de 1999, a proibição era extraída da análise sistemática da legislação tributária atinente à matéria. A partir de 1999, com o advento da Medida Provisória nº 1.858-6, a vedação passou a ser por expressa determinação legal.

NULIDADE POR FALTA DE MOTIVAÇÃO.

[Não configura nulidade o não reconhecimento de lançamento contábil que respalda o não oferecimento de bases tributáveis, recaindo sobre a contribuinte o ônus de demonstrar a origem dos valores mantidos em sua escrituração.

SELIC. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.

O cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC tem previsão legal, não competindo à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas.

MULTA DE OFÍCIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A exclusão da multa de ofício é devida somente nos casos previstos no art. 63 da Lei nº 9.430/96, nos quais não se enquadra o crédito tributário constituído por conta de alteração de ofício efetuada em períodos anteriores.

Acordam os membros do Colegiado, Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e quanto ao recurso voluntário, pelo voto de qualidade, DERAM provimento PARCIAL apenas para espelhar o reflexo da reversão de saldo de bases negativas da CSLL ocorrida nos autos do processo n.16561.000125/2007-07. Vencidos os Conselheiros Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Maurício Pereira Faro e Sérgio Luiz Bezerra Presta que davam provimento em maior alcance, acolhendo também a decadência na revisão dos prejuízos referente os ajustes de 2003.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Maurício Pereira Faro e Jorge Celso Freire da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário e de ofício em face do Acórdão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal em São Paulo I-SP que manteve em parte o lançamento.

Adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância, compondo em parte este relatório:

Relatório

Em ação fiscal empreendida junto ao contribuinte acima identificado, originada pelo MPF nº 08.1.90.00-2012-03848-1, verificou-se que a contribuinte efetuou compensação da base apurada do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica no ano-calendário de

2009 com saldo insuficiente de prejuízos fiscais acumulados em períodos anteriores, o que resultou na lavratura de Auto de Infração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (fls. 1577/1579), relativo ao ano-calendário de 2009.

Os fatos que ensejaram a autuação e os respectivos enquadramentos legais encontram-se descritos a fl. 1579:

- "001 - GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE. SALDOS DE PREJUÍZOS INSUFICIENTES

Compensação indevida de prejuízo. De acordo com o "Sistema de Acompanhamento de Prejuízos Fiscais" (Sapli" da Receita Federal do Brasil, que é alimentado historicamente com os dados da DIPJ entregues pela empresa e alterações decorrentes de lançamentos de ofício, os saldos de prejuízos fiscais de exercícios anteriores de atividades gerais, compensáveis no ano-calendário de 2009, são iguais a R\$ 8.003.454,66. O contribuinte procedeu a compensação no montante de R\$ 51.348.687, 71, resultando numa compensação a maior de R\$

43.345.233,05.

Fato Gerador Valor Tributável ou Imposto Multa(%)

31/12/2009 R\$ 43.345.233,05 75,00

Enquadramento legal: Art. 247, 250, inciso III, 251, parágrafo único, 509 e 510 do RIR/99."

O Crédito Tributário constituído totalizou o montante devido de R\$ 21.869.837,30 (vinte e um milhões, oitocentos e sessenta e nove mil e oitocentos e trinta e sete reais e trinta centavos), a título de tributo, juros de mora e multa proporcional, calculados até 31/10/2012.

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 1573/1577:

Na Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) referente ao exercício financeiro 2010, ano-calendário 2009, foi efetuada a compensação de prejuízos conforme demonstrado abaixo:

Ficha/Item	DIPJ ANO-CALENDÁRIO DE 2009	R\$
17/58	Base Cál. Antes da Comp. De BC Neg de Per. Anteriores	171.838.281,70
17/59	Compensação de Base Cál. Neg. da CSLL DE Per. Ant. - Ativ Geral	-51.551.484,51
17/61	Base Cál. da CSLL	120.286.797,19

De acordo com o " Sistema de Acompanhamento de Prejuízos Fiscais" (Sapli) da Receita Federal do Brasil , que é alimentado historicamente com os dados das DIPJ entregues pela empresa e alterações decorrentes de lançamentos de ofício, os saldos de prejuízos fiscais d e exercícios anteriores de atividades gerais, compensáveis no ano-calendário de 2009, são iguais a R\$ 8.003.454,66, resultando numa compensação a maior de R\$43.345.233,05.

A autoridade fiscal elaborou o quadro abaixo com base nas cópias do Lalur apresentados pela empresa, relativamente aos anos-calendário de 1999 a 2008, em confronto com o SAPLI da Receita Federal:

QUADRO DE CONCILIAÇÃO LALUR X SAPLI		
ANOS	VALOR	DESCRIÇÃO
1999	32.224.591,95	BASE NEG DECLARADA, ALTERADA DE OFÍCIO PROCESSO 19515.001392/2004-94
2000	(0,04)	BASE NEGATIVA LANÇADA A MENOR NO LALUR
2001	2.241.829,35	BASE NEG DECLARADA, ALTERADA DE OFÍCIO PROCESSO 19515.003041/2005-07
2002	36.159.944,61	BASE NEG DECLARADA, ALTERADA DE OFÍCIO PELA DRJ PROCESSO 16561.000125/2007-07
2003	3.124.217,51	BASE NEG DECLARADA, ALTERADA DE OFÍCIO PROCESSO 19515.003041/2005-07
2003	49.592.639,13	ADIÇÃO UNILATERAL NO LALUR INFORMADA COMO RECOMPOSIÇÃO DA BN DA CSLL
2004	755.511,89	BASE NEG DECLARADA, ALTERADA DE OFÍCIO PROCESSO 19515.003041/2005-07
2005	(10.620.987,92)	COMPENSAÇÃO A MAIOR DE B NEG CSLL NO LALUR EM RELAÇÃO À DIPJ E SAPLI
TOTAL	113.477.746,46	DIFERENÇA ACUMULADA

Foram, ainda, acrescentadas ao quadro acima reproduzido as seguintes notas:

a) O Processo nº 19515.001392/2004-94, encontra-se arquivado. Foi objeto de Decisão no Acórdão DRJ nº 03-15392/2005. Onde foram mantidas as matérias que motivaram a alteração de base negativa da CSLL em 1999.

b) Processo nº 19515.003041/2005-07, encontra-se arquivado. Foi objeto de Decisão no Acórdão DRJ nº 16-13133/2007, onde foram mantidas as matérias que motivaram a alteração de base negativa da CSLL em 2001, 2003 e 2004.

c) Processo nº 16561.000125/2007-07, foi objeto de decisão desfavorável ao contribuinte em primeira instância, conforme Acórdão DRJ nº 16-31298/2011, sendo a exigência mantida. O processo encontra-se em andamento em fase de recurso junto ao CARF em Brasília na data de 24/10/2012.

Considerando que não há efeito suspensivo no cumprimento das obrigações acessórias, nos termos do parágrafo único do artigo 151, III do CTN, consignou a fiscalização que o contribuinte deveria, à época dos lançamentos de ofício e da decisão no contencioso administrativo, ter procedido aos ajustes do LALUR, contemplando as alterações efetuadas pela fiscalização e autoridade julgadora.

Irresignada com a autuação, da qual tomou ciência em 08/11/2012 (fl. 1906), a interessada apresentou, em 10/12/2012 (fl. 1983), a impugnação de fls. 1983/2011 e anexos, na qual sustenta as alegações abaixo sintetizadas:

- Tempestividade da impugnação;
- Falta de sustentação jurídica ou motivação para inadmitir os valores contabilizados pela empresa no LALUR;
- Necessidade de julgamento em conjunto do presente processo com o Auto de Infração que se refere ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, processo administrativo nº 19515.722489/2012-44;
- decadência do direito de questionar ajustes de bases negativas que, se devidos, somente poderiam ter sido questionados em até cinco anos da data da constituição definitiva de ofício do crédito tributário, acompanhada de seu pagamento, que ocorreu em 30.11.2005, relativamente aos ajustes efetuados com fundamento no Processo Administrativo nº 19515.003041/2005-07;
- nulidade do lançamento por ausência de motivação e conseqüente cerceamento do direito de defesa da Impugnante, quanto a valores glosados em relação ao ano de 2002, para os quais o agente fiscal não apresenta qualquer fundamento, mormente em relação à diferença entre o ajuste apontado no Processo Administrativo nº 16561.000125/2007-07 e em seu quadro de conciliação (LALUR x SAPLI). Há uma divergência de valor entre a base negativa que foi objeto de glosa na decisão proferida pela DRJ no processo administrativo nº 16561.000125/2007-07, de R\$ 31.660.515,43, e o valor da glosa nesses autos, que é de R\$ 36.159.944,61;
- Em relação ao ano-calendário 2004, a fiscalização faz um questionamento genérico, sem indicar porque tal recomposição não poderia ter sido feita;
- A impugnante ajuizou medida judicial em 1995 visando garantir o direito ao aproveitamento integral das bases negativas acumuladas até o ano de 1994, sem as restrições impostas pela Lei nº 8.981/95 (Ação Declaratória nº 95.0048085-9). Referida norma estabeleceu, dentre outras disposições, que a partir de 01.01.1995, as bases de cálculo da CSLL só poderiam ser reduzidas, mediante

compensação com bases negativas acumuladas, em até 30% de seu valor. Em relação às bases negativas apuradas nos anos anteriores (até 1994), o saldo poderia ser aproveitado pelo contribuinte nos anos subsequentes, desde que respeitada a mesma regra/limite de 30%;

- No curso da medida judicial a Impugnante continuou aproveitando a base negativa até então acumulada sem o limite dos 30%, contra o qual se insurgiu;
- Entretanto, em 2004, a Impugnante optou pela desistência da medida judicial e adesão ao PAES - Parcelamento Especial estabelecidos pela Lei nº 10.684/03 (Docs. 19 a 21), visando a inclusão no PAES de, dentre outros, débitos que haviam sido quitados/parcialmente quitados com a parcela de bases negativas acumuladas

A DRJ MANTEVE EM PARTE os lançamentos, RECORRENDO DE OFÍCIO da parte CANCELADA, nos termos das ementas abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/12/2009

AUTO DE INFRAÇÃO. GLOSA DE BASES NEGATIVAS. COMPENSADAS. SALDO INSUFICIENTE.

DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO. O prazo decadencial que o fisco tem para verificar e glosar um determinado procedimento de compensação de bases negativas inicia-se com a efetiva compensação.

AUTO DE INFRAÇÃO EM PERÍODO ANTERIOR. DEFINITIVIDADE DO SEU CANCELAMENTO.

Constatado que o lançamento efetuado em período anterior, o qual responde por parte do crédito tributário constituído, foi julgado improcedente em caráter definitivo e imutável, devem ser afastados os seus efeitos sobre o lançamento impugnado.

AUTO DE INFRAÇÃO EM PERÍODO ANTERIOR. PENDÊNCIA DE JULGAMENTO.

Constatado que o lançamento efetuado em período anterior, o qual responde por parte do crédito tributário constituído, encontra-se pendente de julgamento pela última instância administrativa, tem a autoridade fiscal o dever de efetuar o lançamento e a contribuinte, o ônus de recorrer.

RECOMPOSIÇÃO DE BASES NEGATIVAS.

Não se reconhece a adição às bases negativas acumuladas efetuada na escrituração da impugnante a título de recomposição de bases negativas, uma vez verificado que as alegações de fato e de direito apresentadas não lhe conferem respaldo.

NULIDADE POR FALTA DE MOTIVAÇÃO.

[Não configura nulidade o não reconhecimento de lançamento contábil que respalda o não oferecimento de bases tributáveis, recaindo sobre a contribuinte o ônus de demonstrar a origem dos valores mantidos em sua escrituração.

SELIC. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.

O cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC tem previsão legal, não competindo à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas.

MULTA DE OFÍCIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A exclusão da multa de ofício é devida somente nos casos previstos no art. 63 da Lei nº 9.430/96, nos quais não se enquadra o crédito tributário constituído por conta de alteração de ofício efetuada em períodos anteriores.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntários a este CARF, reiterando todos os pontos trazidos anteriormente na impugnação, mas aduzindo em contraponto ao decidido pela DRJ:

Em relação à glosa de recomposição da base negativa feita em 2003:

- verifica-se que a Delegacia não compreendeu adequadamente os fatos noticiados, que deram origem à recomposição do saldo de base negativa de CSLL, em 2003, assim como não compreendeu quais débitos foram incluídos no PAES.

- a parcela cindida da ABRIL S/A que foi incorporada pela EDITORA ABRIL S/A (autuada sucedida pela ora Recorrente), possuía um valor de base negativa de CSLL que, de acordo com a legislação vigente no momento das incorporações realizadas podia ser "carregado" pelas incorporadora - neste caso, a EDITORA ABRIL S/A.

- Parcela desta base negativa que pode ser incorporada pela EDITORA ABRIL S/A, foi gerada pela própria ABRIL S/A, e outra parcela foi absorvida por esta empresa em razão de incorporações realizadas em anos anteriores (1996, 1997 e 1998).

- Conclui então que quanto ao direito de aproveitamento da base negativa em questão, não há discussão, na medida em que até 30/01/1999, quando aconteceu a última operação de incorporação sob análise (EDITORA ABRIL S/A incorporando parcela cindida da ABRIL S/A), a legislação permitia que as bases negativas fossem "carregadas" ao longo dos anos, nas incorporações realizadas (1996 a 1999).

- Além da questão da origem destas bases negativas, esclarece que o direito de "carrega-las", importa salientar que as empresas ABRIL S/A e EDITORA AZUL S/A possuíam medida judicial visando afastar a aplicação da trava de 30% no aproveitamento da base negativa, imposta pela Lei nº 8.981/95, com vigência a partir de 01.01.1995 (Ação Declaratória nº 95.0048085-9 - vide Doc. 20 da impugnação). Ação judicial de mesmo conteúdo havia sido ajuizada, também, pela empresa ABRILCAP (Mandado de Segurança nº 95.0032114-9 - Doc. 11)

- Em relação à base negativa acumulada nos anos anteriores (até 1994), o saldo poderia ser aproveitado pelo contribuinte nos anos subsequentes, desde que respeitada a mesma regra/ limite de 30%, o que também foi questionado na medida judicial - visando o aproveitamento de 100% da base até então gerada (1994).

- Assim, em virtude da existência da ação judicial em comento, as empresas autoras - ABRIL S/A e EDITORA AZUL S/A - aproveitaram suas bases negativas de CSLL, sem a limitação dos 30%.

- Posteriormente, no ano de 2003, quando tais empresas já haviam sido incorporadas pela EDITORA ABRIL S/ A, com o advento do Parcelamento Especial - PAES - a sucessora optou por desistir da medida judicial, e incluir os débitos de CSLL que haviam sido "quitados" com os 70% de base negativa sob discussão, no parcelamento. A recomposição deste valor encontra-se declarada não apenas em seu LALUR (vide Doc. 02), como também em sua DIPJ/04 - Ano-calendário 2003 (Doc. 12), na linha relativa ao total da base negativa existente em 31/12/2003 (esta linha comporta diversos outros valores, conforme esclarece a planilha demonstrativa elaborada pela Recorrente - Doc. 13 e seus Anexos)

- O efeito imediato da confissão (irretratável) e inclusão dos débitos no PAES foi o seguinte: a base negativa que havia sido utilizada anteriormente, para reduzir a base da CSLL devida pelas empresas ABRIL S/A e EDITORA AZUL S/A, poderia ser recomposta, na medida em que, com a inclusão dos débitos da CSLL no PAES tais bases tiveram sua utilização revertida.

- De fato, como afirma a DRJ, não foram incluídos no PAES débitos da Editora Abril S/ A (sucessora), mas sim das próprias empresas ABRIL S/A e EDITORA AZUL S/A, pois estas é que utilizaram, no passado, 100% de suas respectivas bases negativas, para redução da base de cálculo da CSLL.

- Ademais, todos os valores de base de cálculo de CSLL da ABRIL S/A EDITORA AZUL S/A, que foram reduzidos com os 70% de base negativa sob discussão na medida judicial, foram objeto de lançamento por parte da autoridade fiscal, para prevenção da decadência. Assim, cada um dos 05 (cinco) débitos que foram incluídos no PAES, das referidas empresas, possuem seus respectivos processo administrativos, que foram incluídos na Declaração PAES da EDITORA ABRIL S/A (sucessora e optante do parcelamento), conforme se depreende do quadro abaixo, bem como dos extratos do COMPROT (Doe. 14/18) e da Declaração PAES (anexada à impugnação e novamente trazida aos autos - Doc. 19)

- Tal fato se constata da análise da Declaração PAES e do Extrato do PAES que foram anexados à impugnação (vide Doc. 22 da impugnação). No entanto, para melhor identificação dos débitos das empresas ABRIL S/A e EDITORA AZUL S/A, que foram incluídos no PAES, apresentamos novamente estes documentos.

- Os processos administrativos a que se referem os débitos em questão encontram-se enumerados na Página 09 da Declaração PAES (vide Doc. 20). Em relação ao Extrato PAES, a Recorrente anexa presente apenas as páginas do Extrato que se referem à ABRIL S/A e à EDITORA AZUL S/A, pois os débitos incluídos no parcelamento, ora sob análise, foram gerados por tais empresas, conforme já esclarecido acima.

- A Recorrente incluiu, também, uma numeração de páginas sequencial, para facilitar a identificação das informações relacionadas aos débitos Extrato PAES (Doe. 20) - os débitos em questão encontram-se relacionados nas páginas 01 e 07 da parte do Extrato PAES que se encontra anexo.

- A Recorrente apresenta, ainda, o seguinte quadro demonstrativo, para facilitar a identificação dos débitos de CSLL gerados pela ABRIL S/A e EDITORA AZUL S/A e incluídos por sua sucessora (EDITORA ABRIL S/A) no PAES, relacionados à contribuição cuja base foi reduzida com os 70% então sub judice:

Demonstrativo dos Débitos Consolidados no PAES - CSLL - Abril S/A e Editora Azul S/A

Processo Relacionado	Decl. PAES (Pág)	Cod. Rec.	Período Apuração	Extrato PAES (Pás)	Principal (R\$)	Multa Reduzida (R\$)	Juros ate 07/2003 (R\$)	Valor Consolidado (R\$)
13808.003801/00-66	09	297 3	dez/ 95	07	156.746,7 1	58.780,0 1	235.872,44	451.399,16
13808.002151/00-87	09	297 3	dez/95	02	1.643.804, 72	164.380, 47	2.473.597, 34	4.281.782,5 3
13808.002152/00-40	09	297 3	dez/ 95	02	314.063,2 5	0,00	472.602,37	786.665,62
13808.003801/00-66	09	297 3	dez/97	07	222.927,7 1	83.597,8 9	279.545,76	586.071,36
13808.006363/2001-02	09	297 3	dez/96	02	2.597.814, 82	974.189, 56	3.328.320, 34	6.900.315,7 2

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

Os recursos (Ofício e Voluntário) preenchem os requisitos de admissibilidade.

Foi imputado à Recorrente:a infração relacionada à glosa de bases negativas da CSLL compensados indevidamente em função dos saldos de bases da CSLL no ano-calendário de 2009 declarado pela Recorrente excederem em R\$43.345.233,05.

De acordo com o " Sistema de Acompanhamento de Prejuízos Fiscais" (Sapli) da Receita Federal do Brasil , que é alimentado historicamente com os dados das DIPJ entregues pela empresa e alterações decorrentes de lançamentos de ofício, os saldos de prejuízos fiscais d e exercícios anteriores de atividades gerais, compensáveis no ano-calendário de 2009, são iguais a R\$ 8.003.454,66, resultando numa compensação a maior de R\$43.345.233,05.

A autoridade fiscal elaborou o quadro abaixo com base nas copias do Lalur apresentados pela empresa, relativamente aos anos-calendário de 1999 a 2008, em confronto com o SAPLI da Receita Federal:

QUADRO DE CONCILIAÇÃO LALUR X SAPLI		
ANOS	VALOR	DESCRIÇÃO
1999	32.224.591,95	BASE NEG DECLARADA, ALTERADA DE OFÍCIO PROCESSO 19515.001392/2004-94
2000	(0,04)	BASE NEGATIVA LANÇADA A MENOR NO LALUR
2001	2.241.829,35	BASE NEG DECLARADA, ALTERADA DE OFÍCIO PROCESSO 19515.003041/2005-07

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 200-2 de 24/08/2001

2002	36.159.944,61	BASE NEG DECLARADA, ALTERADA DE OFÍCIO PELA DRJ PROCESSO 16561.000125/2007-07
2003	3.124.217,51	BASE NEG DECLARADA, ALTERADA DE OFÍCIO PROCESSO 19515.003041/2005-07
2003	49.592.639,13	ADIÇÃO UNILATERAL NO LALUR INFORMADA COMO RECOMPOSIÇÃO DA BN DA CSLL
2004	755.511,89	BASE NEG DECLARADA, ALTERADA DE OFÍCIO PROCESSO 19515.003041/2005-07
2005	(10.620.987,92)	COMPENSAÇÃO A MAIOR DE B NEG CSLL NO LALUR EM RELAÇÃO À DIPJ E SAPLI
TOTAL	113.477.746,46	DIFERENÇA ACUMULADA

Foram, ainda, acrescentadas ao quadro acima reproduzido as seguintes notas:

a)O Processo nº 19515.001392/2004-94, encontra-se arquivado. Foi objeto de Decisão no Acórdão DRJ nº 03-15392/2005. Onde foram mantidas as matérias que motivaram a alteração de base negativa da CSLL em 1999.

b)Processo nº 19515.003041/2005-07, encontra-se arquivado. Foi objeto de Decisão no Acórdão DRJ nº 16-13133/2007, onde foram mantidas as matérias que motivaram a alteração de base negativa da CSLL em 2001, 2003 e 2004.

c)Processo nº 16561.000125/2007-07, foi objeto de decisão desfavorável ao contribuinte em primeira instância, conforme Acórdão DRJ nº16-31298/2011, sendo a exigência mantida. O processo encontra-se em andamento em fase de recurso junto ao CARF em Brasília na data de 24/10/2012.

RECURSO DE OFÍCIO

A DRJ cancelou parte do lançamento, revertendo o saldo de prejuízos acumulados no montante de R\$ 32.224.591,91, em função de o Acórdão do CARF também ter revertido a decisão da DRJ desfavorável ao contribuinte nos autos do processo nº19515.001392/2004-94, fato este não considerado pelo fiscal.

Eis os termos da decisão da DRJ, que recorreu de ofício:

ANOS-CALENDÁRIO S 1999 E 2000. PROCESSO 19515.001392/2004-94

Em relação ao anos-calendários 1999 e 2000, por conta do processo fiscal 19515.001392/2004-94, a impugnante não poderia ter mantido em seu saldo as bases negativas apuradas em 1999 (R\$ 32.224.591,95) e teria que desfazer a compensação de bases negativas efetuada em 2000, no valor de R\$ 0,04.

O não cumprimento das alterações determinadas no aduzido processo respondem pela divergência entre o saldo existente no LALUR da empresa e o saldo apurado no SAPLI, para o ano-calendário de 2009, de R\$ 32.224.591,91 (R\$ 32.224.591,95 - R\$ 0,04)

Entretanto, a defesa alega que a autoridade fiscal equivocou-se ao utilizar como fundamento do lançamento uma suposta decisão desfavorável à impugnante proferida nos autos do pa 19515.001392/2004-94. Isso porque a decisão desfavorável proferida pela DRJ teria sido integralmente revertida pela 2ª instância administrativa, em sede de Recurso Voluntário (doc 12 da impugnação), de modo favorável à impugnante, mostrando-se viciada a motivação do lançamento nesse ponto.

De fato, a autoridade fiscal equivocou-se ao concluir que os autos do processo fiscal 19515.001392/2004-94 teriam sido arquivados com definitividade do julgamento proferido pela primeira instância julgadora, sem perquirir se o mesmo fora revertido em última instância administrativa, o que realmente ocorreu, conforme atesta a cópia do Acórdão nº 101-96-155, da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, prolatado em 01/10/2007.

O recurso voluntário apresentado pela Editora Abril SA obteve provimento, com a integral reversão da decisão proferida pela DRJ/BSB, em decisão proferida pelo antigo Conselho de Contribuintes (atual CARF), conforme demonstra a ementa abaixo reproduzida:

“FALTA DE COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTOS EM CONTAS A PAGAR DE TRIBUTOS — ACUSAÇÃO INSUSCETÍVEL DE GERAR DESPESAS INDEDUTÍVEIS — Os tributos são dedutíveis, em regra geral, pelo princípio contábil da competência. A constituição de contas a pagar de tributo tem como contrapartida a despesa correspondente. O lançamento a débito com histórico de pagamento tem como contrapartida conta de ativo, não afetando o resultado. Se a própria fiscalização entende devidos os valores registrados em contas a pagar, pois não declarados e não pagos, ela mesma confirma que a constituição do contas a pagar estava correta, convalidando sua contrapartida em despesa.

Recurso voluntário provido.”

Assim, as alterações de ofício que erroneamente persistem no Demonstrativo SAPLI para a compensação de bases negativas dos anos de 1999 e 2000 não podem ser levadas em consideração para o presente lançamento, devendo ser revertido ao saldo de bases negativas acumuladas o montante de R\$ 32.224.591,91.

Adicionada ao saldo de bases negativas apurado no SAPLI, que em dezembro de 2009 perfaz o montante de R\$ 12.568.197,36, a impugnante tem o direito de compensar com o resultado apurado no período encerrado em 2009 bases negativas de períodos anteriores acumuladas em R\$ 44.792.789,27 (R\$ 12.568.197,36 + R\$ 32.224.591,91).

Revisados os autos, constato a correção do Acórdão recorrido de ofício que exonerou a referida infração por ter cometido erro de fato ao não constatar que a decisão de piso foi revertida pelo Acórdão do CARF.

Por todo o exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao RECURSO DE OFÍCIO

RECURSO VOLUNTÁRIO

Decadência – Processo nº 19515.003041/200507

Tendo em vista que as bases negativas glosadas no processo administrativo 19515.003041/2005-07 (anos-calendários 2001 a 2004) respaldaram, em parte, a glosa de compensação de bases negativas da CSLL efetuada no presente processo, a Recorrente pleiteia a decadência, ex vi art. 150, § 4º, do CTN. Alega que o fisco não teria mais direito de verificar, questionar ou promover alterações de ofício sobre os seus controles no Lalur e na contabilização e ajustes dos saldos das bases negativas da CSLL.

As bem fundamentadas razões da DRJ, com as quais concordo, afastaram a decadência aduzindo, em síntese, que o prazo decadencial para o Fisco verificar um determinado procedimento de compensação de prejuízos inicia-se com a efetiva compensação:

Primeiramente, cabe esclarecer que o fato de a contribuinte ter quitado o crédito tributário constituído naqueles autos, tal como alega em sua defesa, não tem qualquer relação com o prazo que a fiscalização teria para verificar se as compensações posteriores efetuadas pela impugnante estariam de acordo com aquele lançamento.

O argumento da defesa para sustentar que o dies a quo do prazo decadencial do lançamento seria a data da quitação do crédito tributário constituído no mencionado processo afigura-se, inclusive, um tanto incoerente, pois supõe que o prazo decadencial estaria correndo contra o fisco desde 30.11.2005, antes da ocorrência do fato gerador do tributo a ser lançado (31.12.2009), ou seja, antes de a contribuinte vir a utilizar as bases negativas glosadas.

Ademais, a correta escrituração do saldo de bases negativas não foi determinante para que ocorresse o lançamento; se a contribuinte não tivesse utilizado bases negativas em valor excedente àquele remanescente segundo os controles da RFB (que considera as bases negativas glosados no processo 19515.003041/2005-07), o lançamento ora combatido se afiguraria absolutamente indevido, ainda que o LALUR não tivesse sido ajustado conforme determinado naqueles autos.

Isso porque o lançamento efetuado no ano-calendário de 2009, relativamente à glosa de bases negativas efetuada no processo 19515.003041/2005-07, não se deve diretamente ao não cumprimento da obrigação acessória determinada naquele processo, mas sim ao fato de a contribuinte ter reduzido o lucro tributável do ano de 2009, nesse caso, por meio de compensação indevida de bases negativas acumuladas.

Não procede, portanto, a alegação de que o fisco teria cinco anos para contestar a compensação efetuada com bases negativas objeto de glosa do processo 19515.003041/2005-07, contados do suposto pagamento do tributo lançado naqueles autos.

Com efeito, o prazo decadencial que o fisco tem para verificar um determinado procedimento de compensação de bases negativas inicia-se com a efetiva compensação, ou seja, no momento e período em que as bases negativas

glosadas no passado forem efetivamente utilizadas pela contribuinte para diminuir os tributos devidos.

No caso em tela, tratando-se de fato gerador relativo ao ano-calendário de 2009, o lançamento, efetuado em 2012, não se afigura decaído .

Nesse ponto, a Recorrente em recurso voluntário critica o fundamento da DRJ utilizado para afastar o argumento de decadência, no sentido de que o lançamento não se deu em função da falta do cumprimento da obrigação acessória de ajuste no seu livro de controle extra-contábil , como aduziu a DRJ, pois a autoridade autuante no TVF justifica a glosa e o lançamento exatamente na falta de ajuste do LALUR.

De mais importante, a ser levado em consideração no argumento da DRJ, mesmo que não tenha sido explicitado pelo Fiscal, é que o prazo decadencial que o fisco tem para verificar um determinado procedimento de compensação de prejuízos ou base negativas da CSLL inicia-se com a efetiva compensação, ou seja, no momento e período em que os prejuízos glosados ou bases negativas da CSLL no passado **forem efetivamente utilizados pela contribuinte para diminuir os tributos devidos**. Esse é o ponto da questão e, é claro, o fiscal também não está errado em apontar para a causa da glosa, que seria o fato de a Recorrente não ter feito esses ajustes em seus controles lá no passado, pois se o tivesse feito não teria saldo suficiente para fazer referida compensação.

Ademais, *mutatis mutandis*, tal situação guarda semelhança com a decadência do lucro inflacionário realizado. É pacífica a jurisprudência no sentido de que a contagem do prazo decadencial se dá a partir do exercício em que foi feita realização e não no momento da apuração.

IRPJ – PRAZO DECADENCIAL – LUCRO INFLACIONÁRIO – REALIZAÇÃO – O início da contagem do prazo decadencial sobre o lucro inflacionário deve ser feita a partir do exercício em que deve ser tributada a sua realização e não de sua apuração. (recurso nº 155.488, processo nº11516.000127/00-72).

Nessa mesma matéria tive oportunidade de sustentar em diversas ocasiões:

(...) Mas pretender que a decadência se opere em relação a lucro inflacionário ainda não tributado, por opção do contribuinte, é dar ao instituto que visa à segurança jurídica um alcance inusitado.

Com efeito, os resultados diferidos são controlados pelo contribuinte na Parte "B" Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR. É verdade que a informação do diferimento do lucro inflacionário consta da Declaração de Rendimentos do período de sua apuração e, com base nesta informação, o fisco alimenta o sistema de controle eletrônico denominado SAPLI.

Vejamos como se dá o mecanismo de controle do Lucro Inflacionário:

No LALUR o lucro inflacionário diferido estava sujeito à correção monetária e é controlado pelo contribuinte em sua Parte "B". Por outro lado, o fisco a partir das Declarações de Rendimentos alimenta o seu controle eletrônico (SAPLI) e faz as correções devidas. Se houve qualquer diferença de Correção Monetária entre o controle do fisco e o controle do contribuinte, isso, por si só, não dá ensejo a qualquer tipo de autuação. Só pode agir quando constatada realização em valores menores que os legalmente exigidos, exatamente para exigir as diferenças.

É apenas quando das realizações que ele pode auferir. E apenas quando ele perde essas oportunidades é que a decadência começa a se operar. Argumentar como regra geral que o "erro" se deu no ano "X" e de que o fisco deveria ter agido incondicionalmente no ano "X" mais cinco para não perder seu direito é uma verdadeira falácia, quando se trata de tributação de lucro inflacionário, repita-se, quando a legislação tributária dá ao contribuinte o direito de excluir do resultado tributável o ganho inflacionário, adiando sua tributação para quando realizado, ou melhor, para quando a legislação comanda o efetivo momento que isso ocorra.

Trata-se na verdade de uma questão até pragmática. De que adiantaria uma ação fiscal a cada vez que o fisco pretendesse verificar se o contribuinte corrigiu de forma adequada seu saldo de lucro inflacionário a realizar, pois esta se resumiria a "intimá-lo" a acertar seu LALUR, intimação que não teria o efeito de "suspender" a decadência.

Disto resulta que a cada ação fiscal caberia ao fisco exigir a diferença não realizada, por causa da não correção ou da correção a menor que a devida. Logo, a exigência feita em 08/02/2000 para fatos geradores referente ao ano-calendário de 1995 ainda não decaiu, à vista do art. 150 do CTN e deve levar em conta, sim, o saldo líquido das diferenças não exigidas a tempo, como fez o presente lançamento.

Por isso, entendo não ser sustentável o argumento de decadência para valores de lucro inflacionário diferido, por opção do contribuinte, devendo prevalecer o valor mantido pela decisão recorrida. **(destaquei)**

Outrossim, não prospera o seu raciocínio de que mesmo se considerasse esses ajustes de forma isolada, ainda teria saldo suficiente para fazer a compensação que foi glosada. A falha aí é ver este item de forma isolada, e não em conjunto com as demais infrações que diminuiriam o saldo.

No caso em comento, tratando-se de fato gerador relativo do ano-calendário de 2009, o lançamento, efetuado em 2012, não se afigura decaído.

Processo nº 16561.000125/2007-07 – Conexão – Processo já decidido no CARF

É possível se verificar que a matéria tributável objeto dos presentes autos deriva integralmente de compensação indevida de saldo de bases negativas da CSLL que se referem a saldos de períodos anteriores e que foram alterados em virtude de outros lançamentos fiscais constante dos três processos já referidos, onde um deles, o processo nº 16561.000125/2007-07, ainda estava pendente de julgamento no CARF e, motivo pelo qual o presente processo possuiu pela situação de estar sobrestado até o julgamento do mesmo.

O processo n.º 16561.000125/2007-07 foi então avocado por este Relator para ser julgado em conjunto com o presente processo, em função da conexão acima demonstrada entre eles.

Levei ambos os processos, inclusive o processo nº19515.722489/2012-44, que trata da compensação de prejuízos fiscais (IRPJ) para serem julgados em conjunto na sessão de 27 de agosto de 2014.

Pois bem, o processo nº 16561.000125/2007-07 foi julgado e o colegiado decidiu: Em DAR provimento PARCIAL ao RECURSO, desfazendo-se a glosa de prejuízos fiscais no montante de total de R\$ 28.433.878,88 (R\$ 27.750.981,79 relativo à Abril Investments Corporation e R\$ 682.897,09 relativo à Abril Jovem Investments Corporation). Também se transmite para o presente processo a parte cancelada pela DRJ no indigitado processo e que foi negado provimento ao recurso de ofício.

DEMAIS GLOSAS

Em relação ao ajuste promovido pela Contribuinte no seu Lalur em 2002, referente ao que chamou “ajuste na base negativa da CSLL, assim negou provimento a DRJ:

AJUSTE DA BASE NEGATIVA DO ANO-CALENDÁRIO 2002.

Em relação ao ano-calendário de 2002, a autoridade fiscal não reconheceu a apuração de base negativa no montante de R\$ 36.159.944,61, diferença que atribui a "BASE NEG DECLARADA, alterada de ofício pela DRJ Processo 16561.000125/2007-07".

A impugnante alega que essa diferença, de R\$ 36.159.944,61, seria divergente da glosa efetuada pela DRJ nos autos do processo 16561.000125/2007-07 que, na realidade, teria sido de apenas R\$ 31.660.515,43.

Ocorre que antes do Auto de Infração lavrado nos autos do processo 16561.000125/2007-07, as bases negativas apuradas pela contribuinte na DIPJ 2003, ano-calendário 2002, no montante de R\$ 76.314.328,37, já haviam sido alterados de ofício para R\$ 71.814.899,19, processo **19515.003041/2005-07**, o que equivale a uma glosa de R\$ 4.499.249,18, conforme se constata do Demonstrativo SAPLI.

Da leitura do acórdão noticiado, verifica-se que, de fato, a DRJ ratificou a glosa de bases negativas efetuada pela autoridade atuante no processo 16561.000125/2007-07, no montante de R\$ 31.660.515,43, para concluir que a base negativa apurada pela empresa no ano-calendário de 2002 foi de apenas R\$ 40.154.383,76.

Assim, o objeto de alteração de ofício promovida pela DRJ é o próprio resultado apurado pela contribuinte em sua DIPJ 2003 que, no caso, foi alterado pela DRJ para uma base negativa de R\$ 40.154.383,76, valor que se sobrepôs à alteração anteriormente procedida nos autos do processo nº 19515.003041/2005-07, conforme demonstrativo abaixo:

Base negativa– ano-calendário 2002	Valor (R\$)
Apurado na DIPJ 2003	(76.314.328,37)
PA 19515.003041/200507 - definitivo	(71.814.899,19)
PA 16561.000125/200707 – decisão da DRJ/SP	(40.154.383,76)

Observa-se, pois, que a diferença de R\$ 36.159.944,61 decorre de dois processos fiscais, tendo a autoridade fiscal do presente processo feito remissão apenas àquele em que promovida a mais recente alteração do resultado apurado na DIPJ 2003 da

Esse equívoco, contudo, não configura erro na motivação hábil a prejudicar o exercício da defesa da autuada. A alteração promovida pelo processo 16561.000125/2007-07 também consta do Histórico da Contribuição Social sobre Lucro Líquido, que integra os autos.

Mormente diante do fato de ter a defesa abordado exaustivamente o processo fiscal 19515.003041/2005-07 para fundamentar sua alegação de decadência, supra abordada, nem se alegue ignorância sobre a glosa efetuada nos autos do processo fiscal 19515.003041/2005-07, que equivale justamente à diferença entre a glosa reconhecida pela DRJ nos autos do processo 16561.000125/2007-07 e a glosa assumida pela fiscalização nestes autos.

Com efeito, a diferença encontrada no confronto da base negativa apurada na DIPJ 2003 e a base negativa mantida pela DRJ nos autos do 16561.000125/2007-07 é de R\$ 36.159.944,61.

RECOMPOSIÇÃO DE BASES NEGATIVAS NO LALUR.

Com relação à diferença de R\$ 49.592.639,13 de bases negativas, que verificou-se adicionada pela contribuinte ao saldo de bases negativas acumuladas em 2003 em sua escrituração, ao contrário do que sustenta a impugnante, tratando-se a “recomposição de bases negativas” de registro contábil realizado pela própria contribuinte, em dissonância com as DIPJ dos períodos relacionados (no caso, todos os períodos em que a impugnante teria “reduzido” a compensação de bases negativas por conta de desistência de ação judicial), evidentemente, não é o Fisco que tem que apresentar motivação para eventual não reconhecimento.

Em sua defesa, a impugnante relata que:

“86. A Impugnante ajuizou medida judicial em 1995 visando garantir o direito ao aproveitamento integral das bases negativas acumuladas até o ano de 1994, sem as restrições impostas pela Lei nº 8.981/95 (Ação Declaratória nº95.0048085-9). Referida norma estabeleceu, dentre outras disposições, que a partir de 01.01.1995, na apuração do Lucro Real a base negativa da CSLL só poderia reduzir a base de cálculo da contribuição em até 30% de seu valor (de base devida). Em relação à base negativa acumulada nos anos anteriores (até 1994), o saldo poderia ser aproveitado pelo contribuinte nos anos subsequentes, desde que respeitada a mesma regra/limite de 30%.

87. No curso da medida judicial a Impugnante continuou aproveitando a base negativa de CSLL até então acumulada sem o limite dos 30%, contra o qual se insurgiu.

88. Entretanto, em 2004, a Impugnante optou pela desistência da medida judicial e adesão ao PAES - Parcelamento Especial estabelecidos pela Lei nº 10.684/03 (Does. 20 e 21), visando a inclusão no PAES de, dentre outros, débitos que haviam sido quitados/parcialmente quitados com a parcela de bases negativas acumuladas que a Impugnante não poderia ter aproveitado conforme as disposições da Lei nº 8.981/95 - qual seja, os 70% que não poderia aproveitar, diante da limitação de 30% imposta pela referida norma.

89. Ora, se a Impugnante aderiu ao PAES justamente para quitar, via pagamento, a CSLL cujo valor devido havia sido reduzido por meio de aproveitamento de base negativa acumulada, o aproveitamento indevido

representado pelo percentual de 70% da base negativa foi justamente o débito tributário confessado e incluído no PAES. Uma vez que o débito tributário é confessado e incluído no PAES, tal base negativa de CSLL, obviamente, porquanto cancelada sua utilização com efeitos ex nunc retorna à Impugnante.

90. Inclusive, a Impugnante tem o poder-dever de declarar tal valor justamente quando da adesão e confirmação no PAES, para não prescrever seu direito de contabilização para posterior utilização desta base negativa. Uma vez comprovado que o montante adicionado o foi exatamente no montante que correspondeu à utilização indevida apontada ela fiscalização pela constituição do crédito tributário, e demonstrado que referido valor foi incluído no PAES pela Impugnante, de rigor a aceitação de sua recomposição.”

Assim, segundo a impugnante, a empresa ajuizou a ação declaratória nº 95.0048085-9, em 1995, para poder aproveitar as bases negativas acumuladas até 1994, a partir de 1995, sem observar a limitação percentual determinada pela Lei nº 8.981/95.

Entretanto, verifica-se que referida ação declaratória foi ajuizada pela EDITORA AZUL, empresa que foi posteriormente incorporada pela autuada, EDITORA ABRIL S/A., CNPJ nº 02.183.757/0001-03, a qual foi criada apenas em 06/10/1997, conforme consta do sistema CNPJ da Receita Federal (fl. 1895).

Como sucessora, a impugnante não pode se aproveitar dos prejuízos e bases negativas acumuladas pela sucedida. Assim, a constatação de que a autuada EDITORA ABRIL não é autora da ação judicial em comento revela que a autuada não possuía débitos ou prejuízos passíveis de serem incluídos no PAES, decorrentes da desistência da referida ação.

Ou seja, mesmo que a EDITORA ABRIL tenha prosseguido na ação judicial como sucessora da autora, eventual respaldo obtido na ação judicial não poderia ter reflexos na compensação de seus prejuízos, muito menos na pretensa recomposição do saldo acumulado em 2003

Dessarte, o extrato da adesão ao PAES não tem pertinência à questão, pois a impugnante só poderia incluir no PAES, relativamente à desistência efetuada na ação judicial 95.0048085-9, os débitos que sua sucedida Editora Azul teria deixado de confessar/quitar por conta da utilização de seus próprios prejuízos fiscais (da Editora Azul) que, reitera-se, não podem ser transferidos por meio de sucessão empresarial.

Analisando, ainda, o extrato da adesão ao PAES (doc. 21 da impugnação), verifica-se que nem foram incluídos débitos da impugnante de CSLL.

Além disso, se a EDITORA ABRIL foi constituída em 1997, inexistem prejuízos apurados antes da Lei 8981/95 que possam ser compensados com resultados positivos de períodos posteriores, com ou sem limitação percentual legal.

Ao contrário do que afirma a impugnante, a empresa não efetuou compensação de bases negativas nas DIPJ relativas aos períodos em que transcorreu a mencionada ação judicial, excedendo a trava legal. Analisando o demonstrativo do SAPLI, que é alimentado pelas DIPJ apresentadas pela contribuinte, observa-se a empresa não apresentou resultado em 1997 e 1998 e apurou bases negativas da contribuição em 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003.

Demonstra-se, pois, que os procedimentos noticiados (ação judicial e parcelamento especial) Não têm qualquer relação com as bases negativas que poderiam, em tese, integrar a adição efetuada pela impugnante a título de “recomposição de bases negativas”.

Logo, à falta de justificativa plausível, não pode ser reconhecida a adição ao saldo de bases negativas de CSLL efetuada a título de recomposição de bases negativas lançada na escrituração da impugnante no ano-calendário de 2003.

Em suas razões recursais, a Recorrente se insurge nos seguintes termos:

(...) Da documentação acostada, bem como dos esclarecimentos acima apresentados, é de fácil constatação os seguintes fatos: os débitos incluídos no PAES referem-se àqueles gerados pelas empresas do Grupo Abril que possuíam medida judicial para afastar a aplicação da trava de 30% - quais sejam, a ABRIL S/A e a EDITORA AZUL S/A. Estas empresas utilizaram mais base negativa do que a Lei lhes autorizava, razão pela qual, com a adesão ao PAES, por sua sucessora (EDITORA ABRIL S/A) os respectivos débitos de CSLL (correspondente à parcela de base de cálculo que havia sido reduzida com 70% de base negativa, não autorizada), foram incluídos no parcelamento. Com a inclusão de tais débitos no PAES surgiu o direito de recomposição destes valores de base negativa, cuja utilização foi revertida com a confissão da dívida a ela correspondente (CSLL sobre os 70% de base reduzida).

Concordo em parte com a Recorrente, de fato a DRJ parece não ter entendido bem quais débitos foram sujeitos ao PAES, no caso débitos de terceiros (sua sucedida – Editora Azul S/A); bem assim que as bases negativas que foram compensadas e objeto da ação judicial também se referem à Editora Azul, uma vez que de fato, a Recorrente não apresentava a partir de sua criação até 2002, nenhuma situação de pagamento de CSLL que ensejasse uma porventura compensação acima de 30%, ou mesmo nesse limite.

A dificuldade talvez de a DRJ admitir essa hipótese é a falta de hipótese legal para se permitir que uma incorporadora pudesse compensar base negativa da CSLL apurada por incorporadora, além do que mesmo se isso fosse possível, pois há de fato, entendimentos nesse sentido, nesse caso precisar se fazer uma averiguação mais profunda a respeito da verificação da existência e suficiência dessas reversões de bases negativas concomitante à confissão alegada daqueles débitos no PAES.

De qualquer sorte, tenho o entendimento no sentido de que tal aproveitamento de base negativa não é possível entre empresa incorporada e incorporadora.

Cabe apenas ressaltar que é indiferente ao deslinde do caso se a incorporação ocorreu antes da edição da MP nº 1.858-6/99, como aduz a Recorrente em seus memoriais, pois como visto esta legislação apenas explicitou a proibição da compensação da base de cálculo negativa da CSLL apurada pela incorporada com a base de cálculo de CSLL apurada pela incorporadora. A vedação já constava do ordenamento jurídico.

Esta questão da utilização por empresa incorporadora de prejuízos e bases de cálculo negativas de empresa incorporada foi objeto de análise e muito bem elucidado no Acórdão nº 5.238 da DRJ, de 06/11/2003, relatado pela Ilma. Julgadora Milaine Cristina

Cavioli e exarado nos autos do processo nº 10830.010785/2002-80, cujas razões de decidir, a seguir transcritas, são aqui adotadas:

(...) 5. A fim de elucidar o caso, oportuno se faz trazer, primeiramente, conceitos bastante pertinentes a respeito do processo de incorporação de empresas.

6. Sobre o assunto, dispõe a Lei nº 6.404, de 15/12/76 (Lei das Sociedades Anônimas – LSA), que as condições da incorporação constarão de protocolo firmado pelos órgãos de administração ou sócios das sociedades interessadas, que incluirá, entre outros, os critérios de avaliação do patrimônio líquido, a data a que será referida avaliação, e o tratamento das variações patrimoniais posteriores (art. 224).

7. Também, que as operações de incorporação somente poderão ser efetivadas nas condições aprovadas se os peritos nomeados determinarem que o valor do patrimônio ou patrimônios líquidos a serem vertidos para a formação de capital social, é ao menos, igual ao montante do capital a realizar (art. 226).

8. E não menos importante, que, aprovados pela assembléia geral da incorporadora o laudo de avaliação e a incorporação, extingue-se a incorporada, competindo à primeira promover o arquivamento e a publicação dos atos da incorporação (art. 227, § 3º).

9. Depreende-se que, além de o processo de incorporação exigir o cumprimento de algumas formalidades essenciais, desaparecem as sociedades incorporadas, permanecendo com a sua natureza jurídica inalterada, a sociedade incorporadora. Não há que se falar, portanto, em união de esforços, mas apenas em absorção de patrimônios.

10. Veja-se que, desaparecendo a sociedade incorporada, também seu prejuízo contábil desaparece e, igualmente, o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL, que daquele são decorrentes acrescidos de ajustes, pois repercutem no processo de avaliação do patrimônio líquido da empresa vertida. Tudo isso traz, não só efeitos contábeis, mas também fiscais, na pessoa jurídica que promove a incorporação, os quais devem necessariamente ser levados em consideração no processo de incorporação, como ressaltado antes.

11. De tal sorte, remanescendo prejuízos contábeis e fiscais na incorporada, ou mesmo bases de cálculo negativas da CSLL, estes se tornam indisponíveis para utilização a qualquer tempo, ainda que para retroceder a período-base anterior ao processo de incorporação, sob pena de se trazer a esse último procedimento, em virtude da repercussão direta no patrimônio líquido vertido, efeitos fiscais antes não considerados pela incorporadora.

12. Assim, os valores dos prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL da sucedida, constantes na Parte “B” do Lalur, na data do evento, devem ser baixados sem qualquer ajuste na Parte “A” deste Livro Fiscal.

13. E não se diga que se aplica, ao caso, a regra de que no processo de incorporação a incorporadora sucede a incorporada em todos os direitos e obrigações, pois o direito à compensação, tanto de prejuízo fiscal, quanto de base de cálculo negativa da CSLL, face a sua peculiar sistemática, é para absorção de lucros/bases positivas futuros, da própria pessoa jurídica, desde que disponível o saldo a ser utilizado.

14. E foi justamente este o fundamento da glosa da compensação procedida, com base nas disposições constantes do art. 44, parágrafo único, da Lei nº 8.383/91, e art. 58 da Lei nº 8.981/95, aplicáveis no âmbito da CSLL:

Lei nº 8.383/91:

“Art. 44 – Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei nº 7.689, de 1988) e ao imposto incidente na fonte sobre o lucro líquido (Lei nº 7.713, de 1988, art. 35) as mesmas normas de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas.

Parágrafo único – Tratando-se da base de cálculo da contribuição social (Lei nº 7.689, de 1988) e quando ela resultar negativa em um mês, esse valor, corrigido monetariamente, poderá ser deduzido da base de cálculo de mês subsequente, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real.” (grifou-se)

Lei nº 8.981/95 :

“Art. 58 – Para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa , apurada em períodos-base anteriores em, no máximo, 30% (trinta por cento).” (grifou-se)

15. Desta feita, não obstante o requisito essencial de que, para se admitir a compensação de base de cálculo negativa da CSLL, esta deve ser utilizada para absorção de valores positivos da própria pessoa jurídica, já se demonstrou que, por força da incorporação, o respectivo saldo fica indisponibilizado, justamente por ter contribuído no processo de avaliação do patrimônio vertido.

16. Por tais razões, vedada está a utilização de bases de cálculo negativas da CSLL da incorporada pela sucessora. Tal regra se aplica igualmente em relação aos prejuízos fiscais, por força dos mesmos princípios até então aqui expostos.

17. É certo que, quanto aos prejuízos fiscais, houve manifestação expressa a respeito da matéria, nesse sentido, tal como a prevista no art. 509 do RIR/94. No entanto, torna-se imperativo ressaltar que tal comando se enquadra no âmbito de regra meramente interpretativa, e não instituidora de direito.

18. Ao contrário, perfazendo exatamente a tese inversa da contribuinte, a permissão para a utilização de prejuízos fiscais e/ou bases de cálculo negativas da CSLL da incorporada pela sucessora, esta sim, traz inovações na legislação tributária já existente, devendo ser expressamente autorizada.

19. Tal conclusão foi muito bem abordada no Acórdão nº 374, de 28 de novembro de 2001, prolatado pela DRJ/Ribeirão Preto/SP, ao versar sobre a sistemática de compensação da base negativa da CSLL:

“Quanto à questão relativa ao aproveitamento de bases negativas de CSLL da empresa incorporada pela incorporadora, é preciso ressaltar que a base de cálculo da CSLL é a estabelecida pela Lei nº 7.689, de 1988, art. 2º, com suas alterações posteriores, que prevêm expressamente seus ajustes para mais ou para menos.

A Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 44, estabeleceu, in verbis:

Art. 44 – Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei nº 7.689, de 1988) e ao imposto incidente na fonte sobre o lucro líquido (Lei nº 7.713, de 1988,

art. 35) as mesmas normas de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas.

Parágrafo único – Tratando-se da base de cálculo da contribuição social (Lei nº 7.689, de 1988) e quando ela resultar negativa em um mês, esse valor, corrigido monetariamente, poderá ser deduzido da base de cálculo de mês subsequente, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real.

O parágrafo único acima transcrito permitiu às pessoas jurídicas compensarem as suas próprias bases negativas, e não as de terceiro ou as de empresas por ela incorporadas. Como se observa, não há no dispositivo reproduzido nenhuma autorização para que as sociedades incorporadoras pudessem compensar as bases negativas de CSLL de suas incorporadas, ao contrário do que fez expressamente o Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, ao tratar de compensação de prejuízos fiscais, como se observa a seguir:

Seção VI

Compensação de Prejuízos

Art. 64 – A pessoa jurídica poderá compensar o prejuízo apurado em período-base com o lucro real determinado nos quatro períodos-base subsequentes.

(...)

§ 5º – A sociedade resultante de fusão e a que incorporar outra sucedem as sociedades extintas no seu direito de compensar prejuízos no prazo previsto neste artigo.

O § 5º reproduzido foi posteriormente revogado expressamente pelo Decreto-lei nº 1.730, de 17 de outubro de 1979, art. 1º, IX, para evitar a evasão ou postergação no pagamento do IRPJ que a cisão e a incorporação ensejavam. A partir de então, por falta de permissão legal, as sociedades resultantes de fusão e as que incorporassem outra pessoa jurídica ou parte do patrimônio de sociedade cindida não tiveram mais o direito de compensar os prejuízos das sociedades extintas, ainda que tal proibição só viesse a constar expressamente no Decreto-lei nº 2.341, de 29 de junho de 1987, art. 33, para eliminar definitivamente qualquer dúvida em relação à matéria.

O que ocorreu com a compensação de prejuízos fiscais é ilustrativo, no sentido de comprovar que os ajustes da base de cálculo da CSLL (adições, exclusões e compensações) têm de estar previstos na lei tributária para que o contribuinte possa efetuar-los. Assim, o fato de não existir lei que proíba determinada exclusão da base de cálculo de um tributo não autoriza o contribuinte a fazê-la. Ao contrário, se a lei indica como base de cálculo da contribuição o valor do resultado do exercício, antes da provisão do imposto sobre a renda, com ajustes expressamente nela previstos, não poderia o contribuinte retirar da base de cálculo determinado valor por compensação sem previsão legal expressa para fazê-lo.

A permissão legal restringiu-se à compensação de base de cálculo negativa apurada pela própria interessada, a partir de 1º de janeiro de 1992, não sendo admissível a dedução da base de cálculo negativa proveniente de outra pessoa jurídica, mesmo que tenha sido por ela incorporada.

Da mesma forma que o Decreto-lei nº 2.341, de 1987, art. 33, para afastar qualquer dúvida que pudesse existir em relação à matéria, fez constar de modo

expresso a proibição em relação à compensação de prejuízos de empresa

incorporada, também a MP nº 1.858-6, de 1999, art. 20, e suas reedições fizeram constar expressamente a proibição da compensação da base de cálculo negativa da CSLL apurada pela incorporada com a base de cálculo de CSLL apurada pela incorporadora, para afastar qualquer dúvida que pudesse haver em relação à matéria.

Desse modo, tendo em vista a ausência de previsão legal para que a interessada pudesse compensar a base de cálculo da CSLL oriunda da empresa sucedida por incorporação, deve prevalecer a glosa do Fisco.”

(...)

Por todo o exposto, nego provimento a este item.

Multa de 75%

Sobre a argüição de ilegalidade na aplicação da multa de ofício, cumpre gizar que ao julgador administrativo, que se encontra totalmente vinculado aos ditames legais, mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN), não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal válido e vigente. Tal prática encontra óbice, inclusive na Súmulas nº 2 deste CARF:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (PORTARIA MF N.º 383 – DOU de 14/07/2010).

Como se vê, a aplicação da multa de 75% prevista em norma legal e vigente não pode ser afastada.

Legalidade dos Juros de Mora

Em relação aos juros de mora, determina a legislação que sobre os débitos pagos fora de prazo, independente de qualquer causa, incidirão eles a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. Não cabe, portanto, a este órgão do Poder Executivo deixar de aplicá-los, encontrando óbice, inclusive nas Súmula nº 4 do CARF, in verbis:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

CONCLUSÃO:

Adicionada ao saldo de bases negativas apurado no SAPLI, que em dezembro de 2009 perfaz o montante de R\$ 12.568.197,36, a Recorrente tem o direito de compensar com o resultado apurado no período encerrado em 2009 bases negativas de períodos anteriores

Processo nº 19515.722490/2012-79
Acórdão n.º **1401-001.301**

S1-C4T1
Fl. 24

acumuladas em R\$ 73.226.668,15 (R\$ 12.568.197,36 + R\$ 32.224.591,91 (Recurso de Ofício – 19515.001392/200494) + 28.433.878,88 (Reflexo 16561.000125/2007-07).

Por todo o exposto, NEGO provimento ao recurso de ofício e quanto ao recurso voluntário, DOU provimento PARCIAL apenas para espelhar o reflexo da reversão de saldo de bases negativas da CSLL ocorrida nos autos do processo n. 16561.000125/2007-07.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto