



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

Processo nº 10283.003223/2007-38
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.385 – 4^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de 09 de maio de 2013
Matéria IRPJ
Recorrente LG ELETRONICS DA AMAZONIA LTDA
Recorrida 1^a Turma da DRJ/BEL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

IRPJ - SALDO NEGATIVO - AJUSTES NO PASSADO COM REPERCUSÃO FUTURA - DECADÊNCIA - INOCORRÊNCIA.

Constatadas ocorrências que reduzem os prejuízos fiscais declarados em anos anteriores, cabe ao fisco atualizar o referido saldo, perquirir os efeitos de tais erros nas compensações efetuadas nos períodos subseqüentes e lançar as diferenças encontradas nos períodos ainda não abarcados pelo prazo decadencial.

PERDCOMP. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ARTIGO 132, PARÁGRAFO 3º DO CÓDIGO CIVIL.

Os prazos de meses e anos expiram no dia de igual número do de início, ou no imediato, se faltar exata correspondência.

SALDO NEGATIVO. RECOMPOSIÇÃO DIPJ. COMPROVAÇÃO DO CRÉDITO.

Tendo sido comprovado que não houve excesso de custo dos produtos vendidos e que não existiram receitas tributáveis não oferecidas à tributação, mostra-se incorreta a diferença apurada pela fiscalização e adição de valores à base de cálculo do IRPJ, confirmando a apuração correta do IRPJ pela contribuinte e o saldo negativo do período.

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO.

Comprovada a existência do crédito, deve ser homologada a compensação.

ACORDAM os membros do colegiado, por voto de qualidade, rejeitar a argüição de decadência. Vencidos os conselheiros Carlos Pelá, Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Alexei Macorin Vivan. Designado o Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar para redigir o voto vencedor nessa matéria. Por unanimidade de votos, rejeitar a argüição de homologação tácita da Dcomp 33375.61737.300606.1.3.03-0233. No mérito, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso e homologar as compensações solicitadas

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

(assinada digitalmente)

Carlos Pelá – Relator

(assinado digitalmente)

Frederico Augusto Gomes de Alencar – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: LEONARDO DE ANDRADE COUTO (Presidente), FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR, ALEXEI MACORIN VIVAN, MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, CARLOS MOZART BARRETO VIANNA, CARLOS PELÁ

Relatório

Versa o presente processo sobre PER/DCOMP's 08791.13499.150207.1.3.026129 (fls.4/7), 16527.06972.150206.1.3.028008 (fls.8/17) e 33375.61737.300606.1.3020233 (fls.18/21) em que a contribuinte indica crédito de saldo negativo IRPJ ano-calendário 2005 no valor de R\$ 6.854.639,46 para compensar débitos próprios de PIS e COFINS referentes aos meses de janeiro/2006, maio/2006 e janeiro/2007. Ainda, segundo consta das declarações de compensação, o crédito em questão seria constituído por IRRF, pagamentos de estimativa e estimativas compensadas com saldo negativo de períodos anteriores.

Visando a confirmação da correta apuração do saldo negativo IRPJ apurado na DIPJ/2006, ano-calendário 2005, o processo foi encaminhado ao SEFIS/DRF/MNS via despacho de fl.63. No SEFIS foi lavrado o Termo de Diligência Fiscal/Solicitação de Documentos nº 0220100.2009.00657 e anexo datado de 06/08/2009 (fls.64/66). Em 14/01/2011 foi emitido o Termo de Encerramento de Diligência (fl.208).

Conforme o Relatório de Ação Fiscal (fls.209/213), não houve a correta apuração do IRPJ para o ano-calendário 2005, já que o confronto entre o balancete apresentado pela contribuinte e os valores constantes de sua DIPJ2006 resultaria em divergência na Ficha 4-

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/03/2014 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 01/04/2014 por FRED

ERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR, Assinado digitalmente em 15/04/2014 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, A

ssinado digitalmente em 05/03/2014 por CARLOS PELA

Impresso em 16/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A da DIPJ, referente a valores globais do custo de bens e serviços vendidos, e na Ficha 6-A, referente à receita bruta.

Foram apontadas pela fiscalização as seguintes irregularidades:

- 1) Há diferença a menor na “Receita” lançada na DIPJ no montante de R\$ 6.151.011,36;
- 2) Há diferença a maior no “Custo dos Bens e Serviços Vendidos” no valor de R\$ 129.993.645,48;

Em função das diferenças supracitados foi efetuado novo “Cálculo de IRPJ” anual conforme tabela à fl.194, cujo resultado é de “IRPJ a Pagar” (R\$ 11.287.298,63) em vez de “Saldo Negativo IRPJ” (R\$ 965.720,49).

Ato contínuo, por tais razões, por intermédio do Parecer SEORT/DRF/MNS nº 341 de 27/06/2011 e respectivo Despacho Decisório (fls.215/223), o direito creditório pleiteado pela contribuinte não foi reconhecido. No que se refere às compensações:

1. Aquelas efetuadas via PER/DCOMP 16527.06972.150206.1.3.028008 (fls.8/17) foram consideradas tacitamente homologadas em decorrência do transcurso do prazo previsto no §5º do art.74 da Lei 9.430/96;
2. Aquelas efetuadas via PER/DCOMP 08791.13499.150207.1.3.026129 (fls.4/7) e 33375.61737.300606.1.3020233 (fls.18/21) foram consideradas não homologadas em função da inexistência do crédito.

Ciente do Parecer/Despacho Decisório em 30/06/2011 (fl.224), a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls.241/271), alegando, em síntese:

- 1) O decurso do prazo para a ocorrência da homologação do Per/DCOMP nº. 33375.61737.300606.1.3020233;
- 2) Decadência do direito do fisco revisar lançamentos referentes ao ano-calendário 2005;
- 3) Decadência dos valores compensados, uma vez que decorreram 5 anos da ocorrência do fato gerador;
- 4) Impossibilidade de reconstituição da base de cálculo do IRPJ em sede de pedido de restituição/compensação;
- 5) Diferenças entre valores indicados na planilha e na DIPJ decorrem de meras alocações dos lançamentos contábeis nas fichas e linhas específicas da DIPJ, não tendo resultado no recolhimento a menor de imposto uma vez que o resultado líquido no período é idêntico em ambos.

Encaminhados os autos para a 1ª Turma da DRJ/BEL, esta, por meio do acórdão 01-24.156 (fls. 632/646), julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2005

SALDO NEGATIVO. RECOMPOSIÇÃO DIPJ. TRIBUTO DEVIDO SUPERIOR ÀS ANTECIPAÇÕES. CRÉDITO INEXISTENTE.

Tendo sido comprovados o excesso de custo dos produtos vendidos e receitas tributáveis não oferecidas à tributação, a adição destes à base de cálculo da contribuição resultou na inexistência do crédito pleiteado.

COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

Sendo o crédito inexistente, a compensação resulta não homologada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em resumo, as questões preliminares não foram acatadas pela DRJ, sob os seguintes argumentos: *(i)* tendo a transmissão do PER/DCOMP 33375.61737.300606.1.3020233 ocorrido em 30/06/2006, o prazo para homologação da compensação só teria se esgotado em 30/06/2011, data em que a Recorrente foi notificada do despacho decisório; e *(ii)* inexiste prazo fixado em lei para a análise do direito creditório apurado na DIPJ.

No mérito, a DRJ entendeu que a contribuinte teria efetivamente informado em sua DIPJ 2006 supostos *(i)* numerários majorados a título de Custo dos Produtos Vendidos (CPV) e *(ii)* valores reduzidos no que se refere à receita bruta do período de apuração em questão.

Em relação ao CPV entendeu a DRJ que os valores informados pela contribuinte estariam duplicados, uma vez que teriam sido lançados incorretamente nas linhas inerentes a Ficha 4-A e Ficha 6-A da DIPJ 2006, mantendo, assim, o lançamento que determinou a adição ao Lucro Real do período de 129.993.645,48.

O mesmo raciocínio foi aplicado com relação aos valores supostamente reduzidos a título de receita bruta. Contudo, a DRJ reconheceu erro material no cálculo da fiscalização e reduziu a adição do Lucro real e a base de cálculo da CSLL do período para R\$ 5.941.610,64.

Assim, concluiu a DRJ *(i)* pela inexistência do crédito de saldo negativo IRPJ no ano-calendário 2005, não homologando os PER/DCOMP's em discussão; e *(ii)* pela existência de IRPJ a pagar, registrando, ainda, que este não poderá ser cobrado, em razão do transcurso do lapso de tempo previsto em lei (cinco anos) para o Fisco proceder ao lançamento.

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 650/684), repisando os argumentos de sua peça impugnatória.

É, o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro CARLOS PELÁ, Relator

Conheço do Recurso por ser tempestivo, por atender aos requisitos de admissibilidade e por conter matéria de competência deste Conselho.

A discussão está restrita a análise do direito creditório pleiteado nos PER/DCOMP's 08791.13499.150207.1.3.026129 e 33375.61737.300606.1.3020233, já que a compensação declarada no PER/DCOMP 16527.06972.150206.1.3.028008 foi considerada, pelo Despacho Decisório (fls.215/223), como tacitamente homologada, em decorrência do transcurso do prazo previsto no §5º do art.74 da Lei 9.430/96.

Decadência

A discussão preliminar suscitada pela Recorrente nos autos é conhecida e se resume em saber se, no âmbito das compensações de bases negativas de IRPJ e CSLL, o fisco pode efetuar ajustes nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL relativas a períodos passados (atingidos pela decadência), mas que repercutem nos créditos pleiteados pelos contribuintes em períodos futuros (ainda não decaídos).

No presente caso, o saldo negativo de IRPJ em discussão refere-se ao ano-calendário 2005. Assim, considerando o fato gerador do IRPJ como sendo 31/12/2005, as autoridades fiscais deveriam ter auditado o lucro líquido da Recorrente até 31/12/2010.

No entanto, apenas em 30/06/2011 (fl. 224) a Recorrente tomou ciência do primeiro despacho decisório (fls. 215/223) que deferiu parcialmente as compensações realizadas com saldo negativo de IRPJ.

Nesse contexto, consoante entendimento que já manifestei algumas vezes nesta Colenda Câmara, ultrapassado o prazo de 5 anos, seria espúria a retificação perpetrada pelo Fisco relativamente ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005.

Sobre o tema, cumpre esclarecer, primeiramente, que, a contagem do prazo decadencial deve ter início na data em que o prejuízo fiscal (ou saldo negativo) é apurado.

Segundo, a redução no futuro do saldo de prejuízo fiscal (ou do saldo negativo de CSLL) referente a períodos passados e alcançados pela decadência equipara-se a lançar valores naquele período e, por isso, não pode ser admitida.

A esse respeito, converge a jurisprudência deste Conselho. Vejamos algumas decisões:

DECADÊNCIA - ALTERAÇÃO DO SALDO DE PREJUÍZO - GLOSA NO APROVEITAMENTO - A contagem do prazo legal de decadência para que o fisco altere o valor do saldo de prejuízo fiscal deve ter início no período em que o prejuízo fiscal foi apurado e não o período em que o prejuízo fiscal foi aproveitado na compensação com lucro líquido. DECADÊNCIA - CONTAGEM DE PRAZO - REALIZAÇÃO MÍNIMA DO

LUCRO INFLACIONÁRIO - APLICAÇÃO DA SUMULA N. 10 - O prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido é contado do período de apuração de sua efetiva realização ou do período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos.

Na íntegra: (...) No que diz respeito à glosa do prejuízo fiscal, sustentou a recorrente que o prejuízo foi efetivamente apurado a maior em decorrência de erro no cálculo do seu valor em 1997, em função de ter sido a ele adicionado também o montante do prejuízo não operacional, adição essa que a recorrente reconhece ser vedada pelo disposto no artigo 511 do Regulamento do Imposto de Renda.

Ocorre que essa adição não poderia ser questionada pela fiscalização em função do decurso do prazo decadencial. Com efeito, o valor do prejuízo fiscal, compensado a maior nos anos calendário de 2001 e 2002, foi apurado no ano calendário de 1997. Como o auto de infração foi lavrado em 07 de dezembro de 2005, já teria ocorrido a decadência do direito de o fisco revisar os valores em questão.

(...) Tenho para mim que a razão está com a recorrente. Isso porque, a meu ver, a decadência é algo que atinge todo o conjunto de informações que compuseram a atividade do lançamento efetuado em determinado período e que consta nos livros e documentos que integram a escrituração fiscal da empresa.

O período atingido pela decadência, portanto, toma imutáveis os lançamentos feitos nos livros fiscais, não podendo ser mais alterados, seja pelo fisco, seja pelo contribuinte.

(...) Essa questão, aliás, não é nova na jurisprudência administrativa. Vários precedentes já foram apreciados e o entendimento desta Corte é no sentido sustentado pela recorrente. Assim, é firme a orientação jurisprudencial que a contagem do prazo decadencial deve ter início na data em que o prejuízo é apurado. A partir dessa data, tem o fisco cinco anos para verificar os critérios utilizados na quantificação do valor do prejuízo e questionar a forma como ele foi apurado. Passado esse prazo, o fisco não pode mais glosar o valor compensado. (Acórdão 108-09.621, Relator João Francisco Bianco, DOU em 07.11.2008).

RECURSO EX OFFICIO — DECADÊNCIA — EFEITOS — O alcance das regras de decadência previstas no CTN, não só obsta o direito de o Fisco constituir o crédito tributário de período já precluso, como também, o de alterar informações e valores registrados em livros contábeis e fiscais, já alcançados pela homologação tácita.

Homologado o crédito, por já estar extinto o direito de lançar pelo decurso de prazo previsto no CITY; homologada está toda a atividade praticada pelo contribuinte, vale dizer, todo o conjunto de informações contábeis e fiscais que a orientaram. (Acórdão 101-96.265, Relator Paulo Roberto Cortez, DOU em 06/03/2008).

DECADÊNCIA - AJUSTES NO PASSADO COM REPERCUSSÃO FUTURA - DECADÊNCIA - Glosar no presente os efeitos decorrentes de valores formados no passado só é possível se a objeção do fisco não comportar juízo de valor quanto ao fato verificado em período já atingido pela decadência. (Acórdão 107-07.819, Relator designado Natanael Martins, DOU em 01.04.2005).

IRPF - REVISÃO DO PREJUÍZO FISCAL - COMPENSAÇÃO - A Fazenda Nacional tem o prazo de cinco anos para rever o prejuízo fiscal apurado e adequadamente declarado. Incabível a glosa da compensação do prejuízo que, oportunamente, não foi revisto pela autoridade competente. Preliminar acatada. (Acórdão 102-46.305, Relatora Maria Goretti de Bulhões Carvalho, DOU em 10/09/2004).

IRPF - ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA - CUSTO DE AQUISIÇÃO - O custo de aquisição de participação societária alienada, constante da declaração anual de ajuste do exercício de 1992, tempestivamente apresentada, não é passível de contestação, presente a decadência, prevalecendo, se maior, sobre outro que venha a ser apurado pelo fisco.

Na íntegra: (...)Trata-se de lançamento de ofício do imposto de renda de pessoa física fundado em ganho de capital em alienação de participações societárias ocorridas em 1995, cuja tributação foi diferida para as datas dos efetivos recebimentos dos valores, fls. 03.

(...)No que respeita a custo de aquisição, presente a decadência, a fiscalização não poderia questionar valores de mercado constantes da DIRPF/92, como ressaltado pela autoridade recorrida. (Acórdão 104-18.701, Relator Roberto William Gonçalves, DOU em 03/09/2002).

CSLL - BASE NEGATIVA - AJUSTES NO PASSADO COM REPERCUSÃO FUTURA - DECADÊNCIA - Adicionar valores tidos como indedutíveis em um determinado período, provocando a diminuição do saldo de base negativa, embora resultando em efeitos futuros, na prática, equivale a efetuar um lançamento de ofício naquele período já atingido pela decadência. Vedação.

Na íntegra: (...) No caso presente, o auto de infração foi lavrado em 24/06/99; portanto, em princípio, o último período passível de ser alcançado por lançamento de ofício seria o período-base encerrado em 31/05/1994.

Embora as exigências refiram-se a fatos geradores a partir de outubro de 1994, tiveram origem em despesas indedutíveis de empresa incorporada, relatadas pelo fisco como falta de adição à base de cálculo da CSLL nos meses de fevereiro a novembro de 1993 de depósitos judiciais da COFINS, nos termos do art. 8º da Lei nº 8.541/92.

A redução indevida, ou falta de adição ao lucro líquido, no dizer do fisco, não originou exigências tributárias nos períodos em que ocorridas, por ter a empresa, até setembro de 1994, saldo anterior de bases negativas da CSLL que foram aproveitadas de ofício.

Sobre esse tema - fatos que nascem ou se formam em um período e repercutem em períodos subseqüentes - já expressei minha opinião em voto que proferi nesta Câmara que deu origem ao Acórdão 107-06061.

Lá como aqui, é preciso ter-se presente que adicionar valores tidos como indedutíveis em um determinado período, provocando a diminuição do saldo de base negativa, embora resultando em efeitos futuros, na prática, equívale a efetuar um lançamento de ofício naquele período já atingido pela decadência.

Com efeito, a redução do resultado negativo de um período, ou o aumento do resultado positivo, pela adição de despesa, se vinculada à formação de juízo sobre a dedutibilidade ou não do dispêndio apropriado, inserindo-se, portanto, no campo do lançamento de ofício. (Acórdão 107-06.572, Relator Luiz Martins Valero, DOU em 21/06/2002)

DECADÊNCIA — ALTERAÇÃO DO SALDO DE PREJUÍZO — GLOSA NO APROVEITAMENTO — *Existindo erro na apuração do prejuízo fiscal, o prazo legal da abrangência da decadência deve considerar o período em que o prejuízo fiscal foi apurado e não o período em que o prejuízo fiscal foi aproveitado na compensação com lucro líquido. (Acórdão 108-06.921, Relator José Henrique Longo, em 17/04/2002).*

DECADÊNCIA — IRPJ — PREJUÍZOS FISCAIS — GLOSA DE DESPESAS - *O direito de a Fazenda Pública constituir exigências tributárias relativas ao imposto de renda das pessoas jurídicas, extingue-se após cinco anos da ocorrência do fato gerador, de acordo com o parágrafo 4º do artigo 150 do CTN. A glosa de despesas, ainda que implique apenas em redução de*

prejuízos fiscais, por comportar juízo de dedutibilidade, não provada a existência de fraude ou simulação, está impedida pelo decurso do prazo decadencial referido.

Na íntegra: (...)Como já acenado, em todas as hipóteses acima consideradas há um elemento uniforme, qual seja, tem-se um fato pretérito que se integra aos resultados apurados nos exercícios seguintes. Vale dizer, a repercussão atual tem origem e representa a continuação dos fatos verificados no passado. Portanto, tais fatos devem ser examinados sob duas perspectivas: no passado, no tocante à formação; no futuro, no que tange às repercussões fiscais decorrentes da efetiva apropriação.

O trabalho fiscal, nesses casos, pode examinar a formação pretérita do fato, mas não deve extraír e atribuir repercussão fiscal aos exercícios já protegidos pela decadência. O possível ajuste na formação desse fato, neste contexto, deve repercutir no exercício subsequente, vale dizer, no momento da sua efetiva apropriação. Há, assim, um perfeito equilíbrio, pois o lançamento de ofício não invade exercício já atingido pela preclusão administrativa, como também o fato não repercute no futuro com uma formação distorcida. (...)

Essas premissas, como não poderia ser diferente, devem nortear o exame da compensação do prejuízo fiscal. Todavia, neste particular, é preciso ter-se presente que reduzir o valor do prejuízo apurado, mediante a impugnação de valores apropriados ao resultado do período de sua formação, na prática, equivale a efetuar um lançamento de ofício naquele exercício. Com efeito, a redução do prejuízo fiscal de um período, se vinculada à formação de juízo sobre a dedutibilidade ou não de um dispêndio lá apropriado, ou sobre a falta de tributação de uma receita ou ganho havido no período da sua formação, insere-se, portanto, no campo do lançamento de ofício.

(...) Submissas às premissas colocadas e para reforçar a coerência necessária, diferente seria o tratamento quando o fisco recalcular lucro inflacionário em períodos já atingidos pela decadência, constatando, em função da ação fiscal, que o contribuinte teria realizado valores menores que o mínimo exigido nesses períodos. Ocorrendo essa hipótese entendemos que deve o fisco considerar como se realizado fosse o mínimo exigido para esse período, evitando-se assim a transferência da tributação suplementar não mais possível para períodos posteriores ainda não atingidos pela decadência.

Ainda nesse ponto, mas agora analisando os reflexos na recomposição do lucro real dos períodos afetados pelo recálculo do lucro inflacionário passível de diferimento, tendo em vista as premissas já referidas, não podem ser aceitas as glosas efetuadas pela fiscalização no valor excluído do lucro real, a título de lucro inflacionário diferido, nos anos de 1991 e 1º semestre de 1992.

Reducir aquelas exclusões implicam na redução dos prejuízos fiscais apurados pela empresa naqueles períodos (=lançar, como visto), o que não é mais possível face ao decurso do prazo decadencial. (Acórdão nº : 107-06.061, Relator Luiz Martins Valero, DOU em 28/03/2001)

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - EXERCÍCIOS DE 1989 E 1990 - Incabível a glosa da compensação de prejuízo com o lucro real obtido em determinado exercício, quando o referido prejuízo, apurado na demonstração do lucro real, não tiver sido objeto de revisão por parte da autoridade lançadora no prazo decadencial. Recurso provido.(Acórdão 103-18.623, Relator Cândido Rodrigues Neuber, em 14/05/1997).

Em virtude da íntima relação de interdependência entre períodos de apuração, eventual glosa realizada pelo fisco poderá refletir na composição das bases em anos-calendário anteriores já atingidos pela decadência, o que não pode ser admitido.

Em que pesem as opiniões divergentes, é incabível dizer que a contagem do prazo decadencial para constituição do crédito tributário ocorre com compensação do saldo negativo ou do prejuízo fiscal e não com a sua apuração.

Isso porque, tratam-se de efeitos futuros continuados de ato pretérito. Não pode o Fisco alterar informações e valores da contabilidade já alcançados pela decadência e homologados tacitamente.

A esse propósito, é necessário fazer constar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao enfrentar a problemática da contagem do prazo decadencial de base negativa de CSLL (Acórdão 401-05.873), muito embora tenha decidido que entre a formação da base de cálculo negativa e seu aproveitamento poderá transcorrer mais de cinco anos, sem que se possa alegar decadência do direito de constituir o crédito tributário, deixou consignado que assim seria, pois a fiscalização, na ocasião, não efetuou qualquer juízo de valor no tocante à formação do saldo de base de cálculo negativa, restringindo-se a refazer o histórico dos valores declarados pelo contribuinte e os cálculos inerentes à apuração do saldo a compensar nos anos seguintes.

Reforça-se com isso o entendimento que adoto para decidir que não é possível retroagir no tempo para, após cinco anos, alterar os lançamentos contábeis do sujeito passivo, como aconteceu no caso concreto.

Logo, uma vez que tais créditos não poderiam ser questionados face a decadência, há de ser confirmada a totalidade do crédito pleiteado pela Recorrente, com a consequente homologação das compensações efetuadas.

Passo a analisar a segunda matéria preliminar e o mérito, considerando a hipótese de divergência, pela maioria presente, quanto à preliminar acima.

Preliminar

Documento assinado digitalmente conforme a Portaria nº 1.222, de 20 de outubro de 2010, da Receita Federal do Brasil.

Autenticado digitalmente em 05/03/2014 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 01/04/2014 por FRED

ERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR, Assinado digitalmente em 15/04/2014 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, A

ssinado digitalmente em 05/03/2014 por CARLOS PELA

Impresso em 16/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Sustenta a Recorrente que, caso se considere que a contagem do prazo decadencial para constituição do crédito tributário ocorre com compensação do saldo negativo e não com a sua apuração, ainda assim teria ocorrido a homologação tácita da compensação declarada no PER/DCOMP 33375.61737.300606.1.3020233.

Isso porque a PER/DCOMP foi transmitida em **30/06/2006** e a Recorrente só foi intimada do despacho decisório que não homologou referida compensação em **30/06/2011** (fl. 224), quando já decorrido o prazo de cinco anos para a homologação da compensação declarada (art. 74 da Lei nº. 9430/96).

Não merece razão o apelo da Recorrente.

Sobre o tema da contagem dos prazos, aplica-se o disposto no artigo 132, parágrafo 3º do Código Civil. Vejamos:

Art. 132. Salvo disposição legal ou convencional em contrário, computam-se os prazos, excluído o dia do começo, e incluído o do vencimento.

...

§ 3º Os prazos de meses e anos expiram no dia de igual número do de início, ou no imediato, se faltar exata correspondência.

Assim, verifica-se que a fiscalização tinha até o dia **30/06/2011** para apreciar a compensação formalizada pela Recorrente e notificá-la, o que, de fato, ocorreu.

Portanto, não foi homologada tacitamente a compensação declarada no PER/DCOMP 33375.61737.300606.1.3020233.

Do mérito

Da Suposta Majoração do Custo dos Produtos vendidos

A Recorrente esclarece que as supostas divergências apontadas pela fiscalização em relação ao CPV resultam da indicação dos valores considerados nos documentos contábeis como formadores do custo em outra ficha da DIPJ 2006, conforme instruções do MAJUR 2005.

Sustenta que a fiscalização analisou apenas a Ficha 04A – “Custo dos bens e serviços vendidos – PJ em geral” da DIPJ 2006 e encontrou um custo no valor de R\$ 1.112.921.583,44. Comparando esse custo com o oriundo da contabilidade da Recorrente, a fiscalização encontrou a suposta divergência de R\$ 129.993.645,48, já que o valor do custo disposto nesses documentos é de R\$ 982.927.937,96 (contas 45000000 a 45210130 do balanço da recorrente de 31/12/2005).

Assim, afirma que a fiscalização não analisou as informações constantes da ficha 6A – “Demonstração do resultado – PJ em geral” da DIPJ 2006, em que os lançamentos realizados pela Recorrente terminam por: (a) aumentar a receita tributável, e (b) reduzir o valor do custo apontado na DIPJ em montante total exato de R\$ 129.993.645,48, anulando-se a suposta diferença apontada pela fiscalização.

Com efeito, a fiscalização teria entendido que houve a majoração indevida do custo porque não levou em consideração o redutor de custo/despesa da Ficha 6A.

As alegações da Recorrente mostram-se procedentes. O fato de o resultado encontrado na DIPJ 2006 e na contabilidade da Recorrente serem iguais, no valor de R\$ 79.299.963,56, já demonstra que não houve utilização em duplicidade de valores e majoração no custo.

A Recorrente apresenta planilha que demonstra a origem dos valores que compõe a diferença apurada (fl. 672), cujos principais componentes são: ICMS, Reversão no saldo de provisões operacionais, PIS, COFINS e Participações de empregados nos lucros e resultados (PLR).

Analizando os documentos apresentados pela Recorrente, a DIPJ 2006 e os lançamentos contábeis, está muito claro que na contabilidade da Recorrente tais componentes foram considerados na formação do custo (CPV), enquanto que na DIPJ foram retirados dessa composição, conforme determinações e especificações das normas que vigiam à época (Majur 2005).

Verifica-se, conforme pontuado pela Recorrente, que os valores relacionados ao ICMS constaram na contabilidade como formadores do custo e na DIPJ como redutores de despesa (Linha 12 Ficha 6 A), gerando exatamente o mesmo efeito no lucro tributável do ano-calendário de 2005.

Por sua vez, as reversões dos saldos de provisões operacionais, embora tenham sido lançadas como redutoras do CPV na contabilidade, foram lançadas na DIPJ como receitas (Linha 29 Ficha 6 A), aumentando o lucro do período e gerando um efeito neutro na apuração do lucro contábil/societário.

Por fim, quanto aos valores de PIS, COFINS e PLR pago aos empregados da Recorrente, tais constaram na contabilidade como formadores do CPV e na DIPJ como redutores de despesa (Linha 13, 14 e 48 da Ficha 6 A), gerando exatamente o mesmo efeito no lucro tributável do ano-calendário de 2005.

Com efeito, por meio da análise das Fichas 4, 5 e 6 da DIPJ 2006 está claro que não ocorreu a suposta majoração indevida do CPV.

Suposta Redução da Receita Bruta do Período

Sobre esse ponto, sustenta a fiscalização, que a Recorrente teria supostamente informado uma receita bruta a menor na DIPJ 2006, uma vez que seu balancete apresentaria um valor superior de R\$ 1.698.320.930,47, informados na Ficha 6 A da DIPJ (linhas 5 a 8), referentes a receita de exportação não incentivada de produtos, de venda no mercado interno de mercadorias de fabricação própria, de revenda de mercadorias e de prestação de serviços.

A diferença encontrada, no total de R\$ 6.151.011,36, considerou apenas os valores contábeis lançados a crédito e, por essa razão, a decisão recorrida reconheceu o equívoco e considerou todos os lançamentos (a crédito e a débito), concluindo pela suposta redução da receita bruta oferecida à tributação no valor de R\$ 5.941.610,64.

Contudo, também aqui as afirmações fiscais não merecem prosperar, já que a suposta diferença também é resultante da divergência no modo de apresentação das informações na contabilidade e na DIPJ 2006, o que também se comprova pela identidade entre o lucro contábil/societário informado nos documentos.

A Recorrente apresenta planilha que demonstra a origem dos valores que compõe a diferença apurada (fl. 680). Tomando como exemplo o caso do IPI incidente na revenda de mercadorias importadas, é possível verificar que tais valores constaram na contabilidade como formadores da receita bruta e na DIPJ 2006 (Linha 7, Ficha 06) não, conforme instruções do Majur 2005, uma vez que o valor do IPI é repassado ao adquirente, não integrando o preço da mercadoria.

O mesmo aconteceu com as receitas de exportação que por força das disposições do Majur 2005 foram informadas na Linha 5 da Ficha 06.

Diante disso, podemos concluir que os valores indicados pela fiscalização não foram suprimidos da receita bruta do período, tendo sido apenas informados em linhas diferentes da DIPJ, sendo certo que a realocação de tais valores, conforme normas vigentes à época, não resultou na redução do lucro tributável do ano-calendário de 2005.

Finalmente, confirmando-se a correta apuração do IRPJ, deve ser reconhecido o saldo negativo do ano-calendário de 2005 e homologadas as compensações declaradas nos PER/DCOMP's 08791.13499.150207.1.3.026129 e 33375.61737.300606.1.3020233.

Posto isso, encaminho meu voto no sentido de *(i)* dar provimento ao recurso voluntário em razão da decadência do direito do fisco efetuar ajustes nas bases de cálculo do IRPJ relativa a período passado já atingido pela decadência (ano-calendário 2005); ou, caso vencido no item anterior, *(ii)* dar parcial provimento ao recurso voluntário para, preliminarmente, não reconhecer a homologação tácita da compensação declarada no PER/DCOMP 33375.61737.300606.1.3020233 e, no mérito, homologar as compensações declaradas nos PER/DCOMP's 08791.13499.150207.1.3.026129 e 33375.61737.300606.1.3020233.

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá

Voto Vencedor

Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar, Redator designado.

Com a devida vénia, divirjo do i. Cons. Relator exclusivamente quanto à decadência do direito de o fisco efetuar ajustes nas bases de cálculo do IRPJ relativa a período passado (ano-calendário 2005).

É assente que o decurso do prazo decadencial impede a formalização do lançamento para constituição de crédito tributário, mas a verificação da base de cálculo do tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício. Deve ser feita, também, no âmbito da análise, dentre outras hipóteses, de prejuízos fiscais/bases negativas de períodos anteriores, utilizado pelo sujeito passivo para reduzir lucro real e base de cálculo negativa de períodos posteriores, como é o caso em análise.

Entendo que, quando constatadas ocorrências que reduzem os saldos de prejuízos/bases negativas de anos anteriores, cabe ao Fisco retificar o referido saldo, perquirir os efeitos de tais retificações em compensações efetuadas nos períodos subsequentes, ajustar o saldo porventura existente e, por consequência, ajustar o valor devido a título de IRPJ e CSLL nos períodos em que utilizado referido saldo.

A decadência, por seu turno, consiste no perecimento de um direito, não exercitado, durante certo lapso de tempo. É prevista no Direito Tributário para encerrar o poder-dever da Administração de formalizar o crédito tributário por intermédio do lançamento, pondo fim à relação jurídica material surgida entre o contribuinte e o Estado com a ocorrência do fato gerador.

A atividade de lançamento, por sua vez, é definida pelo art. 142 do Código Tributário Nacional como o “*procedimento tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente; determinar a matéria tributável; calcular o montante do tributo devido; identificar o sujeito passivo, e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível*”.

Assim, há que se concluir que a decadência é específica de um determinado fato gerador, trazendo como consequência para o Fisco, e unicamente isto, a perda da oportunidade de formalizar a correspondente exigência, tendo em vista o término do prazo estabelecido pela legislação. Isso porque, conforme dispõe o art. 173 do CTN, o que se extingue é “*o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário*”, permanecendo inalterados os demais poderes conferidos ao Fisco, como, por exemplo, as prerrogativas para verificar as declarações entregues pelo sujeito passivo, bem como a correção de sua escrita contábil e fiscal, em relação a ocorrências que, por sua natureza, devem afetar fatos geradores futuros (prejuízos fiscais, lucro inflacionário, saldos negativos compensáveis, etc).

Nesse sentido, constatando a fiscalização que o contribuinte indicou prejuízo/base de cálculo negativa de CSLL em valor superior ao apurado e utilizou tal saldo para extinguir obrigações tributárias posteriores, não poderá o Fisco lançar a diferença apurada se o fato gerador - o lucro - pertencer a período já atingido pela decadência. Mas pode e deve o

Fisco, considerando os efeitos decorrentes da correção do saldo de prejuízo/base negativa de CSLL sobre os períodos posteriores, formalizar exigência em relação a períodos não decaídos em que utilizados saldos inexistentes conforme o ajuste realizado de ofício. Em outras palavras, não há prazo decadencial para a verificação de prejuízos/base de cálculo negativa de CSLL quando utilizados para compensação em períodos posteriores.

Acerca da questão já se manifestou o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) ao tratar da possibilidade de rever bases de cálculo negativas de períodos anteriores que interferem em saldos negativos objeto de pedido de restituição/declaração de compensação, a exemplo do acórdão cuja ementa enuncia:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999 Ementa:
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PRECLUSÃO –
Matéria não questionada em primeira instância, quando se inaugura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente suscitada nas razões do recurso constitui matéria preclusa e como tal não se conhece. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.
Não devem os órgãos julgadores tomar conhecimento de matéria atinente à suspensão da exigibilidade de débitos por ser matéria de execução, portanto, estranha à lide. SALDO NEGATIVO DO IRPJ. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE. Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação. VERIFICAÇÃO BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. A verificação da base de cálculo do tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito, invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais. PEDIDO DE RESITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA. A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. Publicado no D.O.U. nº 226 de 20/11/2008. 103-23579 Sessão de 18/09/2008.*

Assim, injustificáveis se mostram as objeções da Recorrente em relação à possibilidade de análise de saldos de prejuízos fiscais de períodos anteriores utilizados no ano-calendário objeto do procedimento fiscal.

Pelo exposto, Voto por rejeitar a argüição de decadência suscitada no recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Frederico Augusto Gomes de Alencar – Redator

CÓPIA