



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.010705/2002-30  
Recurso nº : 146.707  
Matéria : CSLL – Exercício de 1998  
Recorrente : COMPAZ COMPONENTES DA AMAZÔNIA S. A.  
Recorrida : DRJ EM BELÉM – PA - 1ª TURMA  
Sessão de : 22 de junho de 2006  
Acórdão nº : 101-95.605

CSLL – DECADÊNCIA – A Contribuição social sobre o lucro líquido, instituída pela Lei nº 7.689/88, em conformidade com os artigos 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, tem a natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, no RE Nº 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988. Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL se faz de acordo com o Código Tributário Nacional no que se refere à decadência, mais precisamente no art. 150, § 4.

APROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. LIMITAÇÃO. – A partir de 1º de janeiro de 1995, a compensação de prejuízos fiscais está limitada, por força do disposto no artigo 42 e parágrafo único da Lei nº 8.981, de 1995, a 30% (trinta por cento) do lucro líquido, ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda.

CSLL - COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA – LIMITE – LEI Nº 8.981, de 1995, artigo 58 - Para determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízos, como em razão da compensação da base de cálculo negativa da contribuição social.

Preliminar rejeitada. Recurso voluntário improvido.

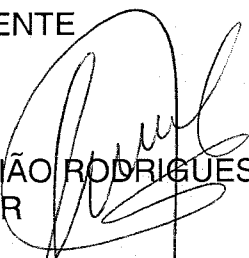
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por COMPAZ COMPONENTES DA AMAZÔNIA S. A..

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e de decadência suscitadas e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Processo nº. : 10283.010705/2002-30  
Acórdão nº. : 101-95.605



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE



SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 07 AGO 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros PAULO ROBERTO CORTEZ, VALMIR SANDRI, SANDRA MARIA FARONI e CAIO MARCOS CÂNDIDO. Declarou-se impedido de participar do julgamento o Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº. : 10283.010705/2002-30  
Acórdão nº. : 101-95.605

Recurso nº : 146.707  
Recorrente : COMPAZ COMPONENTES DA AMAZÔNIA S. A.

## R E L A T Ó R I O

COMPAZ COMPONENTES DA AMAZÔNIA S. A., pessoa jurídica já qualificada nos presentes autos, recorre a este Conselho em razão do Acórdão nº 3.648, de 24 de fevereiro de 2005, de lavra da DRJ em Belém - PA, que julgou procedente o auto de infração de fls. 26/27, lavrado em razão de haver o contribuinte promovido a compensação de bases de cálculo negativas sem observância do limite imposto pelo artigo 58 da Lei nº 8.981, de 1995.

Dentro do prazo legal o sujeito passivo na presente relação jurídica tributária ingressou com a petição de fls. 152 a 173, o que deu causa à decisão consubstanciada no Aresto de fls. 191/194, assim ementado:

“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1997

Ementa: NULIDADE. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Comprovado nos autos que o sujeito passivo foi cientificado das peças pertinentes do lançamento (relatórios, termos e auto de infração), aliado à rica impugnação apresentada, fica afastada a alegação de prejuízo à defesa.

DECADÊNCIA. A ciência do lançamento dentro do prazo decadencial de cinco anos previsto pelo art. 150, § 4º, do CTN, afasta por completo a caracterização da decadência.

INCONSTITUCIONALIDADE. JULGAMENTO POR AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. É incabível a apreciação, por autoridade julgadora da esfera administrativa, de arguição de inconstitucionalidade de lei, por tratar-se de matéria inserta na competência privativa do Poder Judiciário.

Lançamento Procedente”

Cientificado dessa decisão em 29 de março de 2005, e com ela não se conformando, o sujeito passivo na presente relação jurídica tributária ingressou com seu apelo de fls.299 a 317, sustentando em síntese:

- i) não obstante o entendimento firmado pela decisão recorrida, no sentido de que incoorreu cerceamento do seu direito de defesa, a recorrente volta a defender sua tese perante este Colegiado, o que julga

- imprescindível para a formal regularidade do processo administrativo e, por conseqüência, para o regular seguimento do lançamento fiscal;
- ii) a partir da promulgação da Constituição Federal de 1988, as garantias do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, foram estendidos aos procedimentos administrativos, garantindo-se, ainda, o direito à publicidade, à dupla instância de julgamento, bem como o direito de oferecer e produzir provas, o que implica reconhecer que para o adequado atendimento a tais princípios, o contribuinte deve ter a oportunidade de conhecer os fatos e informações sobre os quais se assentam o processo;
  - iii) o acesso às informações deve ocorrer desde o início dos prazos de resposta previstos na legislação (sob pena de ocorrer redução desses prazos por simples ato administrativo), com vistas a permitir a elaboração de sua defesa é direito do contribuinte de analisar todos os documentos utilizados pela Fiscalização para concretização do Ato Administrativo de Lançamento;
  - iv) no caso sob exame, até às vésperas do encerramento do prazo para apresentação da impugnação, os autos do processo não estavam disponíveis para análise na DRF em Manaus, do que resultou elaboração da defesa sem o prévio exame do processo, o que trouxe prejuízos irreparáveis e dificuldades para a defesa da recorrente;
  - v) se o trâmite interno dos processos é lento, caberia à DRF em Manaus estender o prazo para impugnação a fim de possibilitar à recorrente o acesso aos autos do processo administrativo e, de conseqüência, aos documentos a ele acostados;
  - vi) não pairam dúvidas de que a CSLL tem natureza jurídica tributária, o que implica reconhecer que o poder-dever da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário é bem definido, no que concerne à decadência, fundamentalmente em dois dispositivos do CTN, o artigo 150, § 4º e o artigo 173, I;
  - vii) no caso presente é inquestionável a aplicação do prazo decadencial prescrito no artigo 150, § 4º do CTN, na medida em que a Contribuição Social está sujeita ao regime de lançamento por homologação e foi antecipadamente recolhida pela recorrente;
  - viii) fixado o termo inicial da decadência (ocorrência do fato gerador), cumpre abordar o momento da constituição do crédito tributário, seu termo final;
  - ix) como é sabido, o crédito tributário formaliza-se apenas com a entrega da notificação de lançamento ou da autuação fiscal ao contribuinte, do que resulta que não poderiam ser exigidos quaisquer tributos cujos fatos geradores tivessem ocorrido antes de 12 de dezembro de 1997, sendo certo que no presente caso está-se a exigir tributos referentes a períodos anteriores a 12 de dezembro de 1997;
  - x) o fato gerador da CSLL é, sem dúvidas, auferir lucro líquido, e este não é auferido a cada mês, ou a cada trimestre, mas ao revés, o fato gerador é dinâmico e, se dá a cada momento em que o contribuinte auferir rendimentos aptos a compor o lucro líquido;
  - xi) a dinamicidade do lucro líquido deve ser objeto de "cortes" periódicos, de forma a permitir que se obtenha um resultado temporário que se sujeite ao pagamento da CSLL, fato que provoca a confusão

Processo nº. : 10283.010705/2002-30  
Acórdão nº. : 101-95.605

perpetrada pela decisão recorrida, pois ao invés do fato gerador, o ilustre julgador analisou o período de apuração da CSLL, conceitos que não se confundem se realizada uma análise jurídica mais detida da questão;

- xii) o marco temporal 31.12 de cada ano representa o encerramento do período de apuração, o que é muito diferente da ocorrência do fato gerador da CSLL, sendo certo que o conceito de período de apuração não pode ser adotado para efeito de determinar o prazo decadencial de que cuida o artigo 150, § 4º do CTN, vez que tal dispositivo é expresso ao determinar que a contagem do prazo decadencial deve se dar a partir da ocorrência do fato gerador;
- xiii) o argumento no sentido de que não cabe no âmbito do processo administrativo apreciar questão relacionada com a constitucionalidade de lei é desprovido de qualquer razão lógica ou jurídica, vez que se não for possível a discussão da constitucionalidade de certa norma na esfera administrativa, não haverá razão para existência de órgãos julgadores nesta esfera, pois suas decisões nunca serão verdadeiras, serão sempre marginais à Constituição Federal;
- xiv) a ausência de lei complementar para regular a questão da limitação da base de cálculo da CSLL, não impediu o legislador ordinário de determinar seu próprio conceito de lucro, estabelecendo a base de cálculo da exação como o resultado positivo apurado em cada exercício, conceito que se distancia do real entendimento da expressão lucro;
- xv) o conceito de lucro para o direito privado consiste no resultado do exercício menos os prejuízos acumulados, não cabendo ao legislador ordinário alterar essa definição, com o intuito de modificar a base de cálculo da contribuição social, sob pena de infringir o artigo 110 do CTN;
- xvi) o legislador pátrio, através da Lei nº 8.981, de 1995, alterou o conceito de lucro com vistas a ampliar a base de cálculo do tributo;
- xvii) as alterações introduzidas pela Lei nº 8.981, de 1995, propicia, assim, a tributação do patrimônio dos contribuintes, e não somente de eventual acréscimo patrimonial que esses venham a incorrer;
- xviii) resta comprovado que a limitação em 30% da compensação da base de cálculo negativa da CSLL é totalmente descabida e inconstitucional, sendo certo que a glosa efetuada é nitidamente inconsistente, vez que é absurda e inconstitucional a limitação imposta.

O seguimento do recurso restou garantido em face do arrolamento de bens conforme documentos de fls. 334 a 349.

É o relatório

Processo nº. : 10283.010705/2002-30  
Acórdão nº. : 101-95.605

## V O T O

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator

O recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o por tempestivo.

Além do “Termo de Início de Fiscalização” de fls. 08, pelo qual a pessoa jurídica autuada restou intimada a apresentar os documentos ali elencados, foram lavrados mais os termos de intimação de fls. 15, 17, 18 e 23, todos como o objetivo de entrega, à Fiscalização, de arquivos e documentos pertencentes ou de interesse da recorrente.

Juntamente com o Auto de Infração à contribuinte foi entregue uma via do “TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL” (fls. 30/33), pelo qual se descreveu todos os passos e procedimentos adotados no exame da documentação fornecida pela própria empresa, como de resto as infrações apuradas, detalhadas e minuciosamente explicadas ou descritas. Também restaram entregues à recorrente, os demonstrativos de fls. 34/36.

É fato que ao sujeito passivo na relação jurídica tributária não pode ser negado o direito de compulsar os autos do processo administrativo, como também de obter cópias do todo ou de apenas algumas de suas peças.

A eventual ausência do processo na repartição de origem, que teria dado causa à narrativa feita às fls. 156, consistente em:

“... que se dirigiu até a Delegacia da Receita Federal em Manaus em diversas ocasiões para obter as informações necessárias à elaboração da (...) Impugnação, sem nenhum êxito (...)”

não pode deixar de merecer, por parte da contribuinte, registro formal, com vistas a caracterizar o cerceamento do seu direito de defesa.

A simples alegação, desacompanhada do elemento probante, não é bastante para ensejar a declaração de nulidade do Ato Administrativo de Lançamento.

Não nos parece verídica a assertiva feita pela recorrente no sentido de que teria elaborado a impugnação sem conhecimento prévio do conteúdo do processo, fato que teria lhe causado prejuízos irreparáveis, notadamente quando se tem presente que, no caso, a exigência decorre simplesmente da glosa da compensação, a maior, da base

Processo nº. : 10283.010705/2002-30  
Acórdão nº. : 101-95.605

de cálculo negativa da CSLL, matéria minudentemente descrita na peça básica e no já mencionado Termo de Verificação Fiscal.

Embora não mereça comentários, é bem provável que seja verídica a alegação feita no sentido de que:

“Uma das maiores dificuldades foi, por exemplo, descobrir a quantidade de Impugnações que deveriam ser elaboradas, já que 2 (dois) autos de infração e imposição de multa lavrados ora impugnados são “conexos” e decorrem, inclusive, de um mesmo Termo de Verificação Fiscal. Sem a prévia análise dos autos, contudo, não foi possível saber se os autos de infração seriam “unidos” para a formação de processos administrativos.”

Por não caracterizado o alegado cerceamento do direito de defesa, rejeito a preliminar suscitada de nulidade do Ato Administrativo de Lançamento.

A recorrente reitera, ainda, preliminar de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir, pelo lançamento, o crédito tributário sob análise.

Em Sessão de 10 de novembro de 2005 foi julgado o Recurso protocolizado sob o nº 145.855, tendo como resultado o Acórdão nº 101-95.271, oportunidade na qual deixamos consignado naquele voto:

“No que se refere, exclusivamente, à matéria em litígio, objeto do Recurso Voluntário, verifica-se que desde a fase processual que antecedeu a decisão de primeiro grau, sustenta a autuada a **decadência**, tanto do **IRRF** incidente sobre diversas parcelas no ano de 1997, arroladas no item 11.4 do TERMO DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS E DE CONSTATAÇÃO, como da **CSLL** exigida em decorrência das parcelas submetidas à incidência do IRPJ.

Quanto à decadência, tanto do IRRF, como da CSLL, entendemos assistir razão à Recorrente, dado que em 11/03/2003, quando foram lavrados os respectivos autos de infração, não mais era possível formalizar qualquer exigência daqueles tributos cujo fato gerador ocorreu no ano de 1997.

Inicialmente cabe assinalar que a presente exigência do IRRF é decorrente do valor submetido à tributação no IRPJ, isto é, se trata de decorrência, portanto, *a priori*, se aplicada a decorrência, como tem sido decidido pela CSRF, através de diversos julgados (cf. ementas abaixo), tendo sido declarado decadente a exigência do IRPJ, o mesmo princípio se aplicaria ao IRRF:

*“DECADÊNCIA - IRF - Não há decadência do direito de lançar o imposto de renda na fonte quando o seu lançamento e o do Imposto de Renda, do qual decorre, foram feitos em tempo oportuno. Em se tratando de exigência que tem por base o mesmo fato que ditou a do imposto de renda, o lançamento para sua cobrança é reflexivo e, assim, a decisão de mérito prolatada no processo*

Processo nº. : 10283.010705/2002-30  
Acórdão nº. : 101-95.605

*principal constitui prejudgado na decisão do processo decorrente (CSRF/01-04.923, de 12/04/2004, Relator Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes)*

IRPJ – IRF – 1992 – DECADÊNCIA – ARBITRAMENTO - Resta pacificado pela CSRF o entendimento de que o lançamento do IRPJ, após a edição da Lei 8.383/91, conforma-se aos ditames do artigo 150, § 4º, do CTN, tendo o prazo decadencial, como dia "a quo", a data de ocorrência do fato gerador. Não se podendo tributar pelo lucro arbitrado, impossível também qualquer exigência de IRF sobre o mesmo (Acórdão nº - CSRF/01-05.023, de 09/08/2004, Relator Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior)

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - IMPOSTO DE RENDA DEVIDO NA FONTE-DECADÊNCIA - ANO DE 1991 - Consoante jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aplica-se a mesma regra de contagem do prazo decadencial adotada na órbita do imposto de renda pessoa jurídica, face ao princípio da decorrência tributária. Nesse caso, para fatos geradores ocorridos até 31/12/1991, o referido prazo se conta da data da entrega da declaração de rendimentos (art. 173, parágrafo único, CTN), quando esta é anterior ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, CTN).(Acórdão nº - CSRF/01-04.688, de 13/10/2003, Relator Conselheiro Manoel Antônio Gadelha Dias).

Acordes com o nosso entendimento, está a jurisprudência das Câmaras deste Conselho e também da Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais.

O nosso entendimento, como já manifestamos em reiterados votos escritos e que em linhas gerais também é fundamento do Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente, assenta nos seguintes fundamentos:

Entendo que: (i) **todos os tributos dependem de lançamento**; (ii) e este é de **competência privativa da autoridade administrativa**, dado dispor o art. 142 do CTN, *verbis*:

“Art. 142 – **Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento**, assim entendido 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 caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (destaque da transcrição).

Deste modo, em face do que consta desse dispositivo, conclui-se que o impropriamente chamado auto-lançamento (pois o lançamento é privativo da autoridade administrativa) ou lançamento por homologação nada mais é do que uma **obrigação prevista em lei**, que uma parte da doutrina considera acessória.

Pois, mesmo nos casos em que a liquidação do débito seja atribuída por lei ao próprio sujeito passivo, a própria **obrigação tributária não se reputa extinta**, enquanto a atividade exercida pelo obrigado não seja homologada (tácita ou expressamente).

Assim, segundo a doutrina, quer a declaração seja prestada pelo sujeito passivo no **lançamento por declaração** ou misto, quer a lei atribua ao contribuinte ou a terceiro a prática de todos os atos que antecedem o **lançamento por homologação**, tais como a **interpretação** das leis

Processo nº. : 10283.010705/2002-30

Acórdão nº. : 101-95.605

tributárias substantivas, sua aplicação aos fatos identificados como fatos impositivos previstos na hipótese de incidência da norma, a **valoração de tais fatos**, e, finalmente, a **aplicação da alíquota**: tais atos devem ser considerados como **mera colaboração do referido contribuinte ou responsável**.

Saliente-se que, em decorrência dessa atividade complexa de interpretação, o contribuinte pode concluir **não ser devido o tributo, ser menor a base de cálculo ou a alíquota aplicável**, ou mesmo **não estar obrigado a qualquer recolhimento em virtude de ter parcelas que a lei expressamente autoriza a compensar**, independentemente de prévia autorização administrativa.

Portanto, **o que se homologa não é o lançamento, nem o pagamento, mas um conjunto de atividades previstas em lei**, pois o **lançamento é sempre de competência privativa da autoridade administrativa** e no chamado **lançamento por homologação antes de o sujeito passivo antecipar ou não o pagamento**, é indispensável que ele, interpretando a lei de regência, verifique se efetivamente **ocorreu o fato gerador, determine a matéria tributável e o montante do tributo devido**, e, se for o caso, **proceda ao recolhimento dos tributos**, nos prazos fixados em lei.

Assinale-se que, em razão da conceituação estabelecida no art. 150 do CTN e das atribuições previstas na legislação do tributo que dão corpo àquela definição, **a natureza do lançamento não fica condicionado ao procedimento que o sujeito passivo tenha adotado**.

A responsabilidade pela apuração e recolhimento do tributo é do contribuinte. Feita a apuração, havendo imposto a recolher, ele deve recolhê-lo, não havendo, nada deve recolher. As duas situações, havendo ou não imposto a recolher, são juridicamente iguais. O contribuinte assume a responsabilidade pelos seus atos, se recolheu, pelo quanto recolheu, se não recolheu pela informação de que nada tinha a recolher. O não recolhimento é uma manifestação de vontade, tanto quanto o recolhimento.

Neste sentido, já nos idos do ano de 1979, através do Acórdão CSRF/01-0.174, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, adotou o fundamento do voto do Conselheiro Relator, onde foi consignado:

“(…) data vênua dos que concluem em contrário, a eventual ausência do recolhimento da prestação devida não altera a natureza do lançamento. Evidentemente que, se ainda dentro do prazo de lei, a autoridade administrativa verificar que o proceder (atos praticados) ou atividade desempenhada pelo sujeito passivo não está de acordo com o que dispõe a lei não só negará homologação, como ainda efetuará o lançamento de ofício (no caso substitutivo do por homologação), nos termos do art. 149, V, do C.T.N”.

O prazo para a autoridade administrativa proceder à homologação expressa da atividade do administrado ou efetuar o lançamento de ofício substitutivo, salvo no caso de dolo, fraude ou simulação, tem o seu termo **ad quem** é de cinco (5) anos a contar do fato gerador. Esgotado o quinquênio legal, a autoridade administrativa não mais poderá rever a atividade homologada fictamente, pelo decurso do prazo extinto (art. 149, parágrafo único c/c o art. 150, § 4º e 156, V, do CTN).”

Acentue-se que não se alteraram as conseqüências previstas em lei, pelo fato de o lançamento *ex officio* ser decorrência de **não ter o sujeito passivo ou terceiro apresentado os elementos previsto nos art. 147 do CTN**; ou ser ele conseqüência de **inexatidão ou omissão, por parte do sujeito passivo, nos casos previstos no art. 150 do mesmo diploma**.

Assim, a correção monetária e os juros de mora são calculados e devidos a partir dos respectivos **vencimentos originariamente previstos em lei**, acarretando as respectivas intimações decorrentes do lançamento *ex officio*, apenas os efeitos próprios da motivação fiscal, como a multa, por exemplo. Isto quer dizer que o fato de sujeito passivo ou terceiro deixar de apresentar os elementos para que o Fisco proceda ao lançamento por declaração ou a inexistência ou omissão por parte do sujeito passivo, quando a lei lhe atribua a obrigação do pagamento sem prévio exame por parte da autoridade administrativa, não altera a natureza do lançamento prevista para o tributo no C.T.N., isto é, a atividade administrativa não altera a natureza do lançamento originariamente prevista.

Saliente-se que outro não é o entendimento que emerge do disposto no art. 149, inciso V, e do estabelecido no **parágrafo único do mesmo artigo**, pois, enquanto o primeiro autoriza a revisão de ofício pela autoridade administrativa, quando se comprove omissão ou inexistência, por parte da pessoa legalmente obrigada; no parágrafo único do mesmo dispositivo se **condiciona essa revisão a que ela ocorra antes de o direito da fazenda ter sido extinto**, literalmente:

*“Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

.....  
*Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.”*

Como salientei ao fundamentar o Acórdão nº 101-93.642, de 17/10/2001, o *caput* do artigo 149 do CTN encerra, na essência, **dois comandos**: a) **um** que contempla a prática do Ato Administrativo de Lançamento, originariamente, nos termos da Lei que instituiu a exação (exemplificadamente, o IPTU, o IPVA etc.), e; b); **outro** que outorga à autoridade administrativa o dever-poder de **rever ou substituir** o contribuinte, qualquer que seja a modalidade a que o imposto ou contribuição, em princípio, estivessem submetidos, **mas desde que não tenha sido extinto o direito da Fazenda Pública**.

Quer dizer, o art. 149 e seu parágrafo único do CTN **não autorizaram qualquer alteração das consequências previstas na lei para a modalidade de lançamento originariamente previsto**, inclusive do **prazo decadencial**, vez que ressalva essa revisão aos casos em que o direito não tenha sido extinto.

Por outro lado, ao contrário do que tem sido sustentado, também inexistente regra determinando que, nos casos de lançamento *ex officio*, o prazo decadencial seja o previsto no art. 173. Lá não se menciona qualquer modalidade de lançamento, seja ele por declaração, por homologação, ou *ex officio*.

No art. 173 do CTN se estabelece a regra geral dos prazos decadenciais, **inaplicável aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever do exame da situação fática frente à legislação de regência**, e, quando for o caso, antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, dado existir regra específica para estes casos, como previsto no art. 150, § 4º, do CTN, onde se estabeleceu que:

*§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. (destaques da transcrição).*

Ora, da simples leitura desse dispositivo já emergem três conseqüências totalmente contrárias à conclusão daqueles que entendem que na **ausência de recolhimento total ou parcial do tributo, não se aplicaria a regra do art. 150, § 4º**.

a) a primeira e mais importante, é que o próprio texto legal reconhece que nessa espécie de lançamento pode ocorrer insuficiência de recolhimento, do contrário não tinha porque excepcionar as omissões qualificadas por dolo, fraude ou simulação;

b) a segunda, é a de que a vingar essa tese, a norma não teria aplicação, exatamente nos casos para os quais ela teria sido estabelecida, qual seja: abreviar os prazos decadenciais nos tributos em que a lei impõe todos os ônus ao sujeito passivo, dado ser certo que, se ela somente fosse aplicável nos casos em que nenhuma diferença ocorresse, ela seria totalmente inútil, visto que nessa hipótese, seria indiferente que o prazo decadencial fosse o geral, ou de 10 ou mais anos;

c) a terceira, é a de que **afronta a boa exegese dar idêntico tratamento, às omissões quando não ocorrem essas figuras delituosas**, dado ter a lei expressamente estabelecido serem somente esses os casos em que **se opera a exclusão** da regra de decadência previstos no §4º do art. 150 do CTN). Se outro fosse o seu objetivo, não elencaria expressamente apenas essas hipóteses.

Pois, como de há muito ensinou o consagrado mestre CARLOS MAXIMILIANO, em sua Hermenêutica:

*“No caso em que o resultado da interpretação conduza a resultado ilógico ou incongruente deve o intérprete admitir que o seu entendimento não é o melhor é rever o processo de compreensão”.*

Ressalte-se que também não seria de boa hermenêutica, nos casos em que a lei estabelece o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, **sem expressa determinação legal**: (a) por um lado, manter a exigência de todos os ônus fixados em lei (atualização monetária, juros moratórios etc.), **como se lançamento ex officio não tivesse ocorrido**, e; (b) por outro, negar a contagem do prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do CTN, deslocando esse termo inicial para os prazos indicados no art. 173 do mesmo diploma. Tudo respeitadas as mesmas condições, isto é, sem expressa determinação legal.

Ainda teríamos de concluir que, para vingar o entendimento daqueles que sustentam não ser aplicável o disposto no §4º do art. 150 do CTN, em todos os casos de **lançamento ex officio**, nas hipóteses em que o Fisco autua o sujeito passivo por falta de recolhimento, nos casos de divergência de entendimento quanto ao fato de o tributo ser ou não devido, antes de decidirmos qual a regra de decadência aplicável, teríamos de concluir se o tributo era ou não devido.

Se fosse devido, a regra aplicável seria a do art. 173 e se não fosse devido, a regra seria a do art. 150, § 4º, do mesmo Código, o que seria um verdadeiro absurdo, pois teríamos de partir do fim para o começo, afrontando toda e qualquer regra de interpretação aceitável.

Assim, não tem o menor amparo legal, o sustentado pela Fiscalização quando procede a autuações, sob o fundamento de não ser aplicável ao lançamento “*ex officio*” o disposto no artigo 150, §4º, do CTN, pois os procedimentos adotados pela Administração, como visto não interferem nas conseqüências.

Esse entendimento está hoje consolidado em decisões, assim ementadas:

Processo nº. : 10283.010705/2002-30  
Acórdão nº. : 101-95.605

*“IRRF – IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - DECADÊNCIA Nos casos de tributos sujeito ao regime de lançamento homologação o prazo decadencial inicia com a ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Lançamento realizado após a homologação tácita não subsiste. (Lei 5.172/66 art. 150 parágrafo 4º)”. (Acórdão nº - CSRF/01-04.907, de 17/02/2004, Relator Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES) 02/12/2002*

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE REMESSAS EM CONTA DE RESIDENTES NO EXTERIOR POR CONTA E ORDEM DE RESIDENTES NO PAÍS - DECADÊNCIA - Tratando-se de lançamento por homologação, o prazo para a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário decai em cinco anos contados da data do fato gerador. Recurso negado.(Acórdão nº - CSRF/01-04.063)

IRF - TRIBUTOS - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - FATO GERADOR - DECADÊNCIA - Nos tributos que comportam lançamento por homologação, a Fazenda Nacional decai do direito de constituir o crédito tributário quando transcorridos cinco anos a contar do fato gerador, ainda que não tenha havido a homologação expressa. O lançamento "ex officio" formalizado após o decurso do quinquênio decadencial, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação, é ineficaz e o crédito correspondente não pode ser exigido ou cobrado.(Acórdão nº - CSRF/01-04.260, de 02/12/2002, Relator Maria Goretti de Bulhões Carvalho)

Essas decisões da CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS comprovam que **a falta de recolhimento não interfere no prazo decadencial**. Deste modo, a decadência do IRF e da CSLL, também é indiscutível.

Portanto, ressalvadas as exceções previstas no § 4º do art. 150 do C.T.N., o termo *a quo* do prazo decadencial será a data da ocorrência do fato gerador, sempre que o tributo originalmente se sujeite o lançamento por homologação, como ocorre com o IPRJ, IRF, CSLL, PIS, COFINS etc. quando a lei determina que o contribuinte ou responsável efetue o pagamento de tributo sem prévio exame da autoridade administrativa, o que implica na complexa atividade de verificação: (i) de que esteja sua atividade sujeita à legislação daquele tributo; (ii) de que tenha ocorrido, na hipótese, o fato gerador; (iii) do valor tributável naquela operação; (iv) da alíquota aplicável; (v) do cálculo do tributo devido, (vi) do prazo previsto para o recolhimento, e; (vii) e, quando for o caso, proceder ao seu pagamento nos prazos fixados.

Tudo isso, saliente-se, sem prejuízo dos ônus pela falta de recolhimento dos prazos nessa legislação estabelecidos e ainda sem prejuízo do cumprimento das obrigações acessórias referentes ao documentário fiscal.

Nesses casos defrontar-nos-emos com o **tributo** sujeito ao denominado **lançamento por homologação**, cujo prazo de decadência, salvo nos casos de prova de dolo, fraude ou simulação, terá como termo *a quo* a data do fato gerador, pois **o que se homologa é essa atividade** e não o recolhimento, como se depreende da exegese do art. 149, inciso V, c/c o parágrafo único do mesmo artigo e § 4º do art. 150 e do art. 156, inciso V, ambos do CTN.

Assim, no âmbito do Direito Tributário, o Código Tributário Nacional, como norma complementar à Constituição, é o diploma legal com competência legislativa para regular a matéria decadencial, traz expressamente o momento em que, após a ocorrência, no mundo fático, do fato gerador dos tributos e o nascimento da obrigação tributária, a Fazenda Pública não mais poderá exercer o seu dever-poder de formalizar a exigência do crédito tributário, fulminando o próprio direito substantivo, como ocorre no presente caso, pois o IRPJ, IRF e a

Processo nº. : 10283.010705/2002-30

Acórdão nº. : 101-95.605

CSLL, são tributos sujeito ao lançamento por homologação, decaindo a fazenda do direito de proceder a qualquer nova formalização de exigência deste tributo, após decorridos cinco (5) anos do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

E, como o próprio Fisco expressamente consignou ter ocorrido o **fato gerador em 31/12/1997**, ou ainda em datas anteriores, em **11/03/2003**, quando foram efetivamente formalizadas as exigências fiscais constantes das referidas peças básicas, já haviam transcorrido mais de cinco (5) anos, prazo máximo previsto para a Fazenda Nacional efetivar o lançamento, perimindo, em consequência, o direito da Fazenda Nacional.

Também não procede a fundamentação adotada pela decisão recorrida para a negativa de decadência da CONTRIBUIÇÃO SOCILA SOBRE O LUCRO, invocando-se para tal o disposto no art. 45 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991.

Dado que tal dispositivo somente se aplica aos tributos administrados pelo INSS, como se passa a demonstrar.

Essa legislação distingue duas espécies de contribuições sociais: as arrecadadas pela seguridade social (às vezes denominadas “créditos da Seguridade Social” e, com sentido mais estreito, “contribuições previdenciárias”) e as arrecadadas pela Secretaria da Receita Federal.

A Medida Provisória n.º 222, de 4 de outubro de 2004 (convertida na Lei n.º 11.098, de 13 de janeiro de 2005), por exemplo, assim delas trata, ao cuidar da arrecadação pelos órgãos do MPAS:

*“Art. 1º. Ao Ministério da Previdência Social compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento, em nome do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição, bem assim as demais competências correlatas e conseqüentes decorrentes do exercício daquelas, inclusive as relativas ao contencioso administrativo fiscal, conforme disposto em regulamento.”*

É a própria Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que distingue os órgãos da Seguridade Social (ou o conceito de Seguridade Social), de um lado, e os do Tesouro Nacional (ou o conceito de órgãos de fora da Seguridade, que arrecada para ela), de outro, no que se refere às contribuições sociais.

Assim, no art. 11, discrimina as receitas (*caput*), enumerando analiticamente as contribuições sociais (*parágrafo único*):

*Art. 11. No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das seguintes receitas:*

*I - receitas da União;*

*II - receitas das contribuições sociais;*

*III - receitas de outras fontes.*

*Parágrafo único. Constituem contribuições sociais:*

*a) as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço;*

Processo nº. : 10283.010705/2002-30  
Acórdão nº. : 101-95.605

- b) as dos empregadores domésticos;
- c) as dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário-de-contribuição;
- d) as das empresas, incidentes sobre faturamento e lucro;
- e) as incidentes sobre a receita de concursos de prognósticos.

A Lei nº 8.212/91, menciona a Receita Federal no art. 33, ao tratar da arrecadação, fiscalização, lançamento e normatização do recolhimento das contribuições sociais incidentes sobre faturamento e lucro e sobre a receita de concursos de prognósticos:

*Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal - SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.*

Ao cuidar das contribuições não arrecadadas diretamente pela Seguridade Social, mas sim pelo Tesouro (destinatário imediato do produto da arrecadação de contribuições realizada pela Receita Federal), determina que este repasse tais recursos para aquela.

*Art. 19. O Tesouro Nacional repassará mensalmente recursos referentes às contribuições mencionadas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art.11 desta Lei, destinados à execução do Orçamento da Seguridade Social.*

Estabelecida, assim, pela própria Lei nº 8.212, a perfeita distinção entre umas contribuições e outras, fica ainda mais fácil entender a quais se refere o art. 45, quando se trata de decadência decenal. Refere-se apenas à Seguridade, e não às contribuições a serem repassadas pelo Tesouro (arrecadadas por órgãos alheios à Previdência Social ou à Seguridade):

*Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.*

*§ 1º Para comprovar o exercício de atividade remunerada, com vistas à concessão de benefícios, será exigido do contribuinte individual, a qualquer tempo, o recolhimento das correspondentes contribuições.*

*§ 2º Para apuração e constituição dos créditos a que se refere o parágrafo anterior, a Seguridade Social utilizará como base de incidência o valor da média aritmética simples dos 36 (trinta e seis) últimos salários-de-contribuição do segurado.*

*§ 3º No caso de indenização para fins da contagem recíproca de que tratam os arts. 94 a 99 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, a base de incidência será o § 3.º, conforme dispuser o regulamento, observado o limite máximo previsto no art.28 desta Lei.*

*§ 4º Sobre os valores apurados na forma dos §§ 2º e 3º incidirão juros moratórios*

Processo nº. : 10283.010705/2002-30

Acórdão nº. : 101-95.605

*de 0,5% (zero vírgula cinco por cento) ao mês, capitalizados anualmente, e multa de dez por cento.*

*§ 5º O direito de pleitear judicialmente a desconstituição de exigência fiscal fixada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS no julgamento de litígio em processo administrativo fiscal extingue-se com o decurso do prazo de 180 dias, contados da intimação da referida decisão.*

*§ 6º O disposto no § 4º não se aplica aos casos de contribuições em atraso a partir da competência abril de 1995, obedecendo-se, a partir de então, às disposições aplicadas às empresas em geral.*

Como se vê, esse dispositivo, que alberga regra própria de decadência, refere-se às **contribuições da seguridade social** (arrecadada pelos órgãos da Seguridade Social), e não às **contribuições sociais** arrecadadas pela União, tanto assim que:

- a) o próprio *caput*, no início da proposição jurídica (no *sujeito* da oração ou, mais especificamente, no *adjunto adnominal* do *núcleo do sujeito*) diz o que se extingue após dez anos: o direito “da Seguridade Social”; o direito da União (Secretaria da Receita Federal) não se extingue nesse prazo, eis que deste não cogitou o dispositivo;
- b) o § 1.º, por sua vez, cuida das contribuições sobre o exercício da atividade remunerada (que são contribuições arrecadadas diretamente pela Seguridade, e não pela Receita Federal);
- c) o § 2.º trata dessas mesmas contribuições, com base em salários-de-contribuição dos segurados (matéria estranha à COFINS, à contribuição social sobre o lucro líquido e ao PIS);
- d) o § 3.º se refere a remuneração sobre a qual incidem as contribuições para o regime específico de previdência social a que estiver filiado o interessado, portanto receitas arrecadadas pela Seguridade Social;
- e) o § 4.º, por sua vez, não cuida de outra coisa senão das contribuições já referidas em parágrafos anteriores, ou seja, contribuições arrecadadas pela Seguridade;
- f) o § 5.º cuida de um regime muito próprio das contribuições que o INSS arrecada, ou seja, da decadência do contribuinte para obter restituição junto àquele órgão (INSS e não SRF);
- g) o § 6.º alude às contribuições do § 4.º, que também não dizem respeito à COFINS, à contribuição social sobre o lucro líquido, nem ao PIS, portanto nada têm a ver com as contribuições arrecadadas pela Receita Federal.

Se não bastasse o exame de todo o texto do art. 45 (inclusive, portanto, seus parágrafos), a análise dos dispositivos que o precedem também conduz ao mesmo estuário, pois os arts. 43 e 44 tratam de contribuições administradas pelo INSS, o qual é expressamente mencionado (“inclusive fazendo expedir notificação ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS”).

Tudo bem visto e examinado, tem-se de concluir que, embora as contribuições sociais arrecadadas pela Secretaria da Receita Federal sejam também contribuições para a seguridade social, na sua destinação, e portanto devam ser “repassadas” ao orçamento respectivo, elas não se confundem com as contribuições arrecadadas pelo INSS ou pela Secretaria da Receita Previdenciária a que alude a MP n.º 222, de 2004. Não se trata aqui de reviver a discussão acerca de se tratar de imposto e não de contribuição social. Trata-se de examinar como a lei discriminou as duas espécies de contribuição, e, ao lado de disposições comuns, deu tratamento jurídico próprio segundo o ente arrecadador.

Processo nº. : 10283.010705/2002-30  
Acórdão nº. : 101-95.605

Apreciando o *caput* do artigo que estatui a decadência decenal (o já transcrito art. 45), já não bastasse seu teor literal (que, por si mesmo, indica seus destinatários, que são os sujeitos passivos das contribuições previdenciárias, e outras, arrecadadas pela Seguridade Social), observa-se como seria de todo incabível estender seu âmbito para a COFINS, o PIS ou a CSLL, sobretudo se o intérprete der-se ao cuidado de estender os olhos para os demais dispositivos do mesmo artigo e dos artigos vizinhos. Todos eles tratam de contribuições previdenciárias.

Assim, quer se aplique o art. 111 do Código Tributário Nacional, pertinente à espécie por tratar-se de exclusão do crédito tributário, como entende toda a doutrina (e aí se teria a *interpretação literal*, que prescindiria até do exame dos parágrafos do citado art. 45 da Lei Previdenciária), quer se aplique a sempre necessária *interpretação sistemática* (caso em que não apenas os parágrafos do art. 45 como os artigos lindeiros confirmam a referida conclusão), o resultado exegético é um só: não se aplica a regra da decadência decenal às contribuições sociais arrecadadas pela Receita Federal.

Para chegar a esse resultado hermenêutico, não é sequer necessário ao aplicador da norma servir-se da teoria da hierarquia das leis (da qual resulta que a lei complementar, no caso o Código Tributário Nacional, sobrepõe-se a simples lei ordinária).

Também não é necessário servir-se da Constituição da República, cujo adjutório à interpretação da lei certos órgãos reputam proibido, como se o aplicador da lei tributária fosse obrigado a inverter a árvore da hierarquia das leis, pondo os pés para cima e as folhagens para debaixo da terra.

Não são necessários os princípios constitucionais e a própria letra da Constituição, nem o argumento da hierarquia das leis, porque o art. 45 da Lei Previdenciária, por si só se basta, seja se reduzida ao seu *caput* (*interpretação literal*), seja se insere em todo o seu conteúdo, como o exame a que se procedeu, de todos seus seis parágrafos (*interpretação sistemática*). Por si se basta para excluir da decadência decenal a COFINS e outras contribuições sociais que a Seguridade Social (leia-se: o INSS) não arrecada.

Se, ao invés de partir do exame das contribuições previdenciárias, iniciar-se a comparação a partir das contribuições arrecadadas pela Secretaria da Receita Federal para a Seguridade Social, a interpretação é a mesma: o legislador não quis estender para além daquelas (as previdenciárias e outros créditos tributários constituídos pela Seguridade Social).

Desde o início, as regras relativas à COFINS, ao PIS e às **Contribuições Sociais sobre o Lucro Líquido** têm afinidade com a legislação do imposto de renda, mais que com as contribuições previdenciárias:

**Só em relação à contribuição social sobre o lucro líquido, poderiam ser transcritos mais 231 (duzentos e trinta e um) dispositivos em que é citado o imposto de renda em conexão com tal exação ou vice-versa)**

Essa realidade, que bem ilustra a razão pela qual o órgão arrecadador, normatizador, competente também para autuar e julgar, é o órgão fazendário e não a Seguridade Social, isto é, a entidade previdenciária (indicando maior intimidade com o imposto de renda do que com as contribuições arrecadadas pela Seguridade Social—leia-se INSS), não pode haver dúvida de que o legislador andou bem, no art. 45 da Lei n.º 8.212/91, ao restringir a decadência decenal do direito de constituir o crédito; isto é, andou bem de excluir apenas o direito da Seguridade Social de constituir tais créditos. Respeitou a decadência quinquenal às contribuições arrecadadas pela Receita Federal, precisamente porque a afinidade destas é com a legislação

tributária em geral, e à do imposto de renda em particular.

Não cabe ao intérprete, em matéria a que o CTN impôs a interpretação literal, entender ou ler, em vez de “o direito da Seguridade Social” (como está no art. 45 da Lei n.º 8.212/91) para passar a entender ou a ler como se estivesse escrito “o direito da Seguridade Social e da Receita Federal”. Tal elasticidade não tem cabimento nessa matéria:

*“Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: I - suspensão ou exclusão do crédito tributário”*

Como bem acentua LUCIANO AMARO, a decadência, pelo fato de o CTN considerar que o crédito só nasce com o lançamento (“que implica a perda do direito de lançar”) não é “causa da extinção do crédito tributário, ou seja, de algo que ainda não teria nascido e que, com a decadência ficaria proibido de nascer”, sendo por isso causa de *exclusão* do crédito tributário (*Direito Tributário Brasileiro*, Editora Saraiva, 1997, p.379). Ora, como norma que dispõe sobre decadência, portanto causa de exclusão do crédito tributário, o art. 45 da Lei n.º 8.212/91 merece interpretação literal.

Assim, pela interpretação literal ou gramatical, pela interpretação sistemática, pela razão histórica de as contribuições arrecadadas pela Receita Federal se deve à sua maior afinidade com a legislação do imposto de renda, diferentemente das arrecadadas pela Seguridade Social (*rectius*: pelos órgãos ou entidades da Seguridade Social), enfim, por tudo o que se acaba de expor, deve-se concluir que a decadência decenal não atinge senão aquelas contribuições que a Seguridade Social poderia constituir. Não as que são constituídas pela Secretaria da Receita Federal.

Não precisa o intérprete, para isso, recorrer sequer aos princípios mais altos do direito, às normas constitucionais ou às regras concernentes à hierarquia das leis. A interpretação do próprio artigo basta para afastar, no caso, a decadência no prazo dilatado (dez anos).

Reiteradas vezes, teve a Câmara Superior de Recursos Fiscais a oportunidade de apreciar essa matéria, mantendo o entendimento de que não se aplicava o disposto no art. 45 às contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal, como se observa das ementas abaixo transcritas.

**“Ementa: CSLL - DECADÊNCIA** - Por terem natureza tributária, as contribuições sociais devem observar as normas pertinentes aos tributos, ressalvadas as normas constitucionais que lhes forem específicas. Suas regras de decadência devem ser estabelecidas por lei complementar, consoante o artigo 146, III, da Constituição Federal de 1988, aplicando-se, na sua falta, as normas sobre caducidade preceituadas no Código Tributário Nacional.” (Acórdão: CSRF/01-04.262, de 02/12/2002, Relator Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber)

**CSLL. LANÇAMENTO. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO. ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91. INAPLICABILIDADE. PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN, COM RESPALDO NO ARTIGO 146, III, 'b', DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.** A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. A CSLL é tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173, do CTN) para encontrar respaldo no § 4º, do

Processo nº. : 10283.010705/2002-30

Acórdão nº. : 101-95.605

artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. É inaplicável à hipótese dos autos o artigo 45, da Lei nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos como sendo o lapso decadencial, já que a natureza tributária da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido assegura a aplicação do § 4º, do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, inciso III, 'b', da Constituição Federal. (Acórdão nº -SRF/01-04.945, de 13/04/2004, Relator Conselheiro José Carlos Passuello)

**CSSL – DECADÊNCIA** – A Contribuição social sobre o lucro líquido, instituída pela Lei nº 7.689/88, em conformidade com os arts. 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, tem a natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE Nº 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988. Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL se faz de acordo com o Código Tributário Nacional no que se refere à decadência, mais precisamente no art. 150, § 4º. (Acórdão nº -01-04.791, Relator Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes)

Decadência – CSLL – A referida contribuição, por sua natureza tributária, fica sujeita ao prazo decadência de 5 anos. (Acórdão nº - CSRF/01-04.690, de 13/10/2003, Relator Cons. Celso Alves Feitosa)

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – DECADÊNCIA – IRPJ E CSLL** – O imposto de renda pessoa jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro se submetem à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do "quantum" devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, o fisco dispõe de prazo de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide da hipótese de sonegação, fraude ou conluio (ex vi do disposto no § 4º do art. 150 do CTN). A ausência de recolhimento do imposto não altera a natureza do lançamento, vez que o contribuinte continua sujeito aos encargos decorrentes da obrigação inadimplida (atualização, multa, juros etc. a partir da data do vencimento originalmente previsto, ressalvado o disposto no art. 106 do CTN).-(Acórdão nº CSRF/01-04.247, de 15/10/2002, Relatora Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho)"

A tese defendida pela recorrente, "*data vênia*", não pode prosperar, vez que peca por considerar que o fato gerador da obrigação tributária, no caso do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e, de consequência, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, por entendê-lo "*dinâmico*", ocorreria a cada instante em que os recebimentos sejam suficientemente aptos a comporem o lucro líquido.

Tanto a jurisprudência quanto a doutrina são uníssonas ao afirmar que o fato gerador do Imposto de Renda é de natureza continuada e complexivo, alcançando todo o período de apuração legalmente estabelecido.

Processo nº. : 10283.010705/2002-30  
Acórdão nº. : 101-95.605

O professor Hugo de Brito Machado, em sua recente obra "COMENTÁRIOS AO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL", Atlas, São Paulo, 2003, vol. I, pág. 441, nos ensina:

"Grande parte da doutrina tem considerado o Imposto de Renda como tributo cujo fato gerador é complexo e contínuo. Ocorre durante todo o denominado período-base, ou ano calendário. Começa a acontecer no dia primeiro de janeiro e termina no dia 31 de dezembro de cada ano.

Outros autores consideram incorreta essa classificação e sustentam que o fato gerador do Imposto de Renda ocorre somente no dia 31 de dezembro de cada ano, momento em que se completam os elementos formadores do acréscimo patrimonial que o consubstancia.

Entendemos que o fato gerador do Imposto de Renda efetivamente é um fato complexo e contínuo. Ele começa no primeiro e termina do último instante do ano civil."

Roque Antônio Carrazza, na obra "IMPOSTO SOBRE A RENDA (Perfil constitucional e temas específicos)", Malheiros Editora, São Paulo, 2005, págs. 117/118, leciona:

"2. A Periodicidade do IR  
(...).

Neste imposto o aspecto temporal da hipótese de incidência ganha uma importância transcendental. De fato, é um tributo que só nasce após haver transcorrido um determinado lapso de tempo. Se, neste período, for constatada a existência de saldo positivo, surgirá a obrigação tributária – e, com ela, o dever de recolher uma dada quantia de dinheiro aos cofres públicos. Já, se neste mesmo período, o saldo for negativo, não haverá tributo a pagar e, se for o caso, o contribuinte ainda terá direito à devolução do que tiver recolhido a maior, no sistema de fonte.

O que estamos querendo significar é que não basta a obtenção de determinados rendimentos, por parte do sujeito passivo, para que possa ser validamente compelido a recolher o IR. É preciso que tais rendimentos surjam ao longo de um determinado período de tempo. A razão disso é clara: uma renda auferida no início do período de apuração pode ser completamente absorvida por um gasto dedutível suportado ao cabo deste mesmo período.

Em suma, o imposto nasce quando, transcorrido um certo lapso de tempo, precisamente apontado na lei tributária, apura-se a existência de rendimentos. Só depois de determinada cronologicamente a renda obtida será possível apurar a base de cálculo da exação. (...)"

Resta evidenciado, portanto, que o fato gerador da obrigação tributária, independentemente da corrente a que se venha filiar, só ocorre quando completado o

Processo nº. : 10283.010705/2002-30  
Acórdão nº. : 101-95.605

período eleito pelo ordenamento jurídico como “*período de apuração*”, que no caso do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, é trimestral.

Portanto, não colhe a preliminar de decadência levantada pelo sujeito passivo na presente relação jurídica tributária, já que o fato imponible ocorreu em data de 31 de dezembro de 1997, e a ciência do Auto de Infração se deu no dia 12 de dezembro de 1002.

Quando do julgamento do recurso protocolizado sob o nº 117.702, em data de 18 de março de 1999, através do Acórdão nº 101-92.617, tivemos a oportunidade de assim nos manifestarmos:

“A questão da limitação imposta à compensação de prejuízos fiscais, introduzia em nosso ordenamento jurídico com o advento da Lei nº 8.981, de 1995, resultado da conversão em Lei da Medida Provisória nº 812, de 1994, já foi amplamente discutida e analisada no âmbito deste Conselho, sendo que o entendimento restou firmado no sentido de que tal limitação tem eficácia ou é aplicável aos resultados negativos apurados a partir de janeiro de 1995, tendo em vista que a legislação vigorante à época da ocorrência do fato (apuração de resultado negativo) outorgava ao sujeito passivo o direito de compensar integralmente seus prejuízos, sem restrição de qualquer natureza.

Vale dizer, a lei aplicável ao caso concreto aquela vigente à época em que restaram verificados os prejuízos fiscais.

Como é sabido, o direito à compensação de prejuízos surgiu em 1947, com o advento da Lei nº 154, que autorizou fosse compensado o resultado negativo apurado em determinado exercício financeiro, com os lucros auferidos nos três subseqüentes exercícios, ressalvado a hipótese de a pessoa jurídica dispor de fundos de reservas ou lucros suspensos.

O Decreto-lei nº 1.493, de 1976, promoveu alterações no instituto da compensação de prejuízos, ampliando o prazo para quatro anos, suprimindo as restrições relativas às reservas e permitiu que se compensasse o que denominou de “lucros contábeis”.

Sendo flagrante que o valor a ser compensado e a base para compensação se traduziam em magnitudes de naturezas diversas, foi promovida nova alteração no instituto da compensação de prejuízos da pessoa jurídica, através do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, mantido o prazo de quatro anos.

A Lei nº 8.383, de 1991, ao introduzir a apuração mensal do resultado da pessoa jurídica, para efeito de incidência do Imposto de Renda e da Contribuição Social, não fixou limite temporal à compensação dos prejuízos fiscais, o que só veio a ocorrer com o advento da Lei nº 8.541, de 1992, que novamente fixou em quatro anos o prazo para a compensação dos prejuízos apurados em determinado ano-calendário.”

O Pretório Excelso já se pronunciou sobre a limitação da compensação dos prejuízos fiscais, entendimento manifestado em decisão consubstanciada na ementa do RE nº 232.084-9 – DJU de 16/06/2000, que se transcreve:

Processo nº. : 10283.010705/2002-30

Acórdão nº. : 101-95.605

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 812, DE 31.12.94, CONVERTIDA NA LEI Nº 8.981/95. ARTIGOS 42 E 58, QUE REDUZIRAM A 30% A PARCELA DOS PREJUÍZOS SOCIAIS, DE EXERCÍCIOS ANTERIORES, SUSCETÍVEL DE SER DEDUZIDA NO LUCRO REAL, PARA APURAÇÃO DOS TRIBUTOS EM REFERÊNCIA - ALEGAÇÃO DE OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA ANTERIORIDADE E DA IRRETROATIVIDADE. Diploma normativo que foi editado em 31.12.94, a tempo, portanto, de incidir sobre o resultado do exercício financeiro encerrado. Descabimento da alegação de ofensa aos princípios da anterioridade e da irretroatividade, relativamente ao Imposto de Renda, o mesmo não se dando no tocante à contribuição social, sujeita que está à anterioridade nonagesimal prevista no art. 195, § 6º da CF, que não foi observado. Recurso conhecido, em parte, e nela provido.”

Por tal decisão o Supremo Tribunal Federal considerou legítima a limitação imposto pela Lei à compensação dos prejuízos fiscais, como de resto da base negativa da contribuição social, exceto no que se refere à compensação da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, relativamente ao balanço encerrado em 31 de dezembro de 1994, face à inobservância do princípio da anterioridade nonagesimal de que cuida o artigo 195, § 6º da Constituição Federal de 1988.

No mesmo sentido temos a manifestação cujos fundamentos estão resumidos nesta ementa:

“LIMITAÇÃO A 30% DOS LUCROS – (1) Para determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, no exercício financeiro de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido a, no máximo, 30%, tanto em razão da compensação (aproveitamento) de prejuízos, como em razão da compensação da base de cálculo negativa da contribuição social (Lei 8.981, de 20/01/95 – arts. 42 e 58; e Lei 9.065, de 20/06/95 – art. 12). (2) Esse mecanismo não traduz ofensa a dedução dos prejuízos, mas apenas traçou as suas regras. Não contém também ofensa ao princípio da anterioridade tributária, pois a MP nº 812, que se converteu na Lei nº 8.981/95, foi publicada no exercício anterior – 31/12/94. Por fim, não representa ofensa a direito adquirido (ao aproveitamento dos prejuízos e da base de cálculo negativa sem limitação na redução do lucro líquido), pois a modificação da legislação pretérita, no curso do exercício anterior, impediu a sua constituição (aperfeiçoamento). Mandado de segurança denegado. Ac. Um. Da 2ª Seção do TRF da 1ª R., em 09/04/96 – MS 95.0136433-9/MG – DJU de 24/06/96, pág. 43.209).”

O Egrégio Superior Tribunal de Justiça, em diversas oportunidades, externou entendimento na mesma linha do Colendo do Supremo Tribunal Federal, como fazem certo as ementas dos arestos abaixo transcritas:

Processo nº. : 10283.010705/2002-30  
Acórdão nº. : 101-95.605

“DEDUÇÃO DO PREJUÍZO - A Lei n.º 8.981/95 (MP n.º 812/94) não violou os arts. 43 e 110 do CTN ao limitar em 30%, a partir de janeiro de 1995, a dedução no Imposto de Renda do prejuízo das empresas - prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas apuradas e registradas no LALUR. A dedução continua integral porque nada impediria que os 70% restantes fossem abatidos nos anos seguintes, conforme o art. 52 da citada lei. O diferimento da dedução, assim como as adições, exclusões ou compensações prescritas e autorizadas pela legislação tributária, é concedido ao sabor da política fiscal para cada ano. Inexiste direito adquirido à dedução de uma só vez. Precedentes citados:” - RE sp 181.146-PR, DJ 23/11/1998; RE sp 168.379-PR, DJ 10/8/1998. e RE sp 154.175-CE, Rel. Min. Eliana Calmon.

Esta Câmara, a propósito do assunto, embora tenha sido oscilante seu entendimento, ao final veio a consolidar jurisprudência confirmando a linha de fundamentação adotada pelos Tribunais Superiores, conforme ementas reproduzidas na seqüência:

“.R.P.J. - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. LIMITAÇÃO. RETROATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE. OFENSA AO PRINCÍPIO DO DIREITO ADQUIRIDO. O limite imposto pela Lei n.º 8.981, de 1995, diploma legal resultante da conversão, e Lei, da Medida Provisória n.º 812, de 1994, tem aplicação aos prejuízos apurados a partir do ano-calendário de 1995, não alcançando os prejuízos verificados até 31 de dezembro de 1994, sob pena de ofensa ao princípio constitucional que resguarda o direito adquirido.

Recurso conhecido e provido, em parte.” (Ac. n.º 101-92.617, de 1999).

“IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. LIMITES - LIMITAÇÃO A 30% DOS LUCROS - (1) É do Judiciário a competência exclusiva para a apreciação da constitucionalidade das leis. (2) Para a determinação do lucro real no exercício financeiro de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido a, no máximo, 30%, tanto em razão da compensação (aproveitamento) de prejuízos, como em razão da compensação da base de cálculo negativa da contribuição social (Lei 8.981, de 20/01/95 - arts. 42 e 58; e Lei 9.065, de 20/06/95 )

Recurso a que se nega provimento.” (Ac. n.º 101-93.705, de 2001).

“IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - LIMITAÇÃO A 30% - Por força de disposição legal expressa, a partir do ano-calendário de 1995, os prejuízos fiscais somente podem ser compensados com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação de regência, até o limite de 30%.

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - EXAME DA LEGALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE - É defeso à autoridade administrativa e aos

Processo nº. : 10283.010705/2002-30  
Acórdão nº. : 101-95.605

órgãos julgadores manifestar sobre a constitucionalidade/legalidade da legislação tributária, sendo esta competência exclusiva do Poder Judiciário.

Negado provimento ao recurso.” (Ac. nº 101-93.719, de 2002).

“COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – LIMITAÇÃO - EXERCÍCIO DE 1996: A partir de 1º de janeiro de 1995, a compensação de prejuízos fiscais gerados em exercícios anteriores ao da apuração do lucro real, está limitada a 30% do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda, por força do disposto no artigo 42 e parágrafo único da Lei nº 8.981/95.

MULTA DE LANÇAMENTO EX OFÍCIO – APLICABILIDADE: Aplica-se aos lançamentos de ofício a multa de 75% sobre a diferença do imposto então apurado, por força do disposto no artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

JUROS DE MORA – TAXA SELIC: Legítima, a partir de 1º de abril de 1995, a exigência de juros de mora com base na equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC, por força do disposto no artigo 13, da Lei nº 9.065/95.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS: Não cabe às instancias administrativas de julgamento examinar a questão da inconstitucionalidade da lei argüida pelos contribuintes, tarefa reservada ao Supremo Tribunal Federal, por força do disposto no artigo 102 da Constituição Federal de 1988.” (Ac. nº 101-93.810, de 2002).

“Tributário. Imposto de Renda e Contribuição Social. Medida Provisória nº 812, de 31.12.94, convertida na Lei nº 8.981/95. Artigos 42 e 58, que reduziram a 30% a parcela dos prejuízos sociais, de exercícios anteriores, suscetível de ser deduzida no lucro real, para apuração dos tributos em referência. Alegação de ofensa aos princípios da anterioridade e da irretroatividade. Diploma normativo que foi editado em 31.12.94, a tempo, portanto, de incidir sobre o resultado do exercício financeiro encerrado. Descabimento da alegação de ofensa aos princípios da anterioridade e da irretroatividade, relativamente ao Imposto de Renda.” (Ac. nº 101-94.011, de 2002).

“IRPJ – CSLL - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA – LIMITES – LEI Nº 8.981/95, ARTS. 42 E 58 - Para determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízos, como em razão da compensação da base de cálculo negativa da contribuição social.” (Ac. nº 101-94.108, de 2003).

“IRPJ – CSLL - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA – LIMITES – LEI Nº 8.981/95, ARTS. 42 E 58 - Para determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser

Processo nº. : 10283.010705/2002-30

Acórdão nº. : 101-95.605

reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízos, como em razão da compensação da base de cálculo negativa da contribuição social.” (Ac. nº 101-94.112, de 2003).

“NORMAS PROCESSUAIS - DISCUSSÃO JUDICIAL CONCOMITANTE COM O PROCESSO ADMINISTRATIVO. A submissão da matéria à tutela autônoma e superior do Poder Judiciário, prévia ou posteriormente ao lançamento, inibe o pronunciamento da autoridade administrativa sobre o mérito da incidência tributária em litígio, cuja exigibilidade fica adstrita à decisão definitiva do processo judicial.

IRPJ - ANO CALENDÁRIO DE 1995 - TRAVA NA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - As pessoas jurídicas obrigadas à apuração do IRPJ pelo lucro real ou que, mesmo desobrigadas, não optaram pelo lucro presumido, e que não tenham optado pelo pagamento mensal por estimativa, sujeitam-se, na apuração da base de cálculo mensal do ano calendário de 1995, à trava de 30% para efeito de compensação de prejuízos, conforme previsto no art. 42 da Lei 9.065/95.

MULTA - Incabível a aplicação de multa de lançamento de ofício na constituição do crédito tributário relativo a tributos ou contribuições, de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma do inciso IV do art. 151 da Lei 5.172/66.

JUROS MORATÓRIOS CALCULADOS COM BASE NA TAXA SELIC - A Lei 9.065/95, que estabelece a aplicação de juros moratórios com base na variação da taxa SELIC para os débitos não pagos até o vencimento, está legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, não cabendo a órgão integrante do Poder Executivo negar-lhe aplicação.” (Ac. nº 101-93.757, de 2002).

“CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA – PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – IMPROCEDÊNCIA – Tendo a decisão de primeira instância abordado todos os argumentos apresentados na defesa inicial, improcede a preliminar suscitada.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – LIMITES – LEI Nº 8.981/95, ARTS. 42 E 58 - Para determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, no exercício financeiro de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido a, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízos, como em razão da compensação da base de cálculo negativa da contribuição social.

IRPJ - MULTAS DECORRENTES DE LANÇAMENTO “EX OFFICIO” - Havendo a falta ou insuficiência no recolhimento do imposto, não se pode relevar a multa a ser aplicada por ocasião do lançamento “ex officio”, nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96.

JUROS DE MORA - SELIC - Nos termos dos arts. 13 e 18 da Lei nº 9.065/95, a partir de 1º/04/95 os juros de mora serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.” (Ac. nº 101-93.795, de 2002).

Processo nº. : 10283.010705/2002-30  
Acórdão nº. : 101-95.605

“COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – LIMITES – LEI Nº 8.981/95, ARTS. 42 E 58 - Para determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, no exercício financeiro de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízos, como em razão da compensação da base de cálculo negativa da contribuição social.” (Ac. nº 101-94.245, de 2003).

Relevante, no caso invocar decisões de outras Câmaras deste Colegiado, a propósito do tema:

“COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - LIMITE DE 30% DO LUCRO LÍQUIDO - OFENSA AO CONCEITO DE RENDA - A limitação imposta pelo artigo 42 da Lei n.º 8981, de 20 de janeiro de 1995, não atinge os prejuízos acumulados anteriores à sua publicação por ofensa ao conceito de renda e ao princípio do direito adquirido. Recurso provido.” (Ac. nº 102-44.993, de 2001).

“COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS APURADOS ANTERIORMENTE ATÉ 31.12.94 - Demonstrado que, de longa data, o critério jurídico fixado pela Administração Tributária tem sido coerente e consistente para admitir que os prejuízos compensáveis, apurados anteriormente à lei nova, permanecem submetidos às disposições da legislação vigente à época de sua apuração, dá-se provimento ao recurso, com fundamento no art. 219 do RIR/94, no art. 100, incisos I e III, c/c o art. 146, ambos do CTN, bem como nos precedentes noticiados nos Acórdãos 101.92411/98 e 101.75566/84, ambos da Primeira Câmara deste Conselho de Contribuintes.” (Ac. nº 103-20.540, de 2001).

“COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS - LIMITAÇÃO DE 30% - APLICAÇÃO DO DISPOSTO NAS LEIS Nºs 8.981 e 9.065 de 1995, A limitação da compensação de prejuízos fiscais e da base negativa do IRPJ, determinada pelas Leis nºs 8.981 e 9.065 de 1995, não violou o direito adquirido, vez que o fato gerador do imposto de renda só ocorre após transcurso do período de apuração que coincide com o término do exercício financeiro. A partir do ano calendário de 1995, o lucro líquido ajustado e a base de cálculo positiva do IRPJ poderão ser reduzidos por compensação do prejuízo e base negativa, apurados em períodos bases anteriores em, no máximo, trinta por cento. A compensação da parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31.12.1994, excedente a 30% poderá ser efetuada, nos anos-calendário subseqüentes (arts. 42 e § único e 58, da Lei 8.981/95, arts. 15 e 16 da Lei nº 9.065/95). Recurso negado.” (Ac. nº CSRF/01-04.378, de 2002.).

“PREJUÍZOS FISCAIS - COMPENSAÇÃO - FATOR LIMITATIVO - PREVALÊNCIA DA LEGISLAÇÃO ANTERIOR - OFENSA AO DIREITO ADQUIRIDO - INOCORRÊNCIA - O fator limitativo à compensação de prejuízos fiscais só se manifesta na hipótese de ocorrência de lucro líquido no exercício inferior a 30% do estoque de prejuízo fiscal. A compensação dos prejuízos fiscais com os lucros ulteriores deve ser entendida como um mero benefício fiscal, sob pena - contrário senso - de se

Processo nº. : 10283.010705/2002-30  
Acórdão nº. : 101-95.605

ofender o princípio da independência dos exercícios e revogação não-autorizada da base anual determinada pela norma regente da compensação dos prejuízos fiscais. A base de cálculo anual deve coincidir com o fato gerador do imposto sobre a renda similarmente fundado em ocorrência anual para a espécie.” (Ac. nº 107-06751, de 2002).

“LIMITAÇÃO DA COMPENSAÇÃO A 30% DA BASE DE CÁLCULO - CONSTITUCIONALIDADE - MANIFESTAÇÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - De acordo com o julgado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário 232.084/SP de 4/4/00, é constitucional a limitação na compensação de prejuízo e da base de cálculo negativa prevista nos arts. 42 e 58 da Lei 8981/95. Recurso negado.” (Ac. nº 108-06.478, de 2001).

“COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - PRINCÍPIO DO DIREITO ADQUIRIDO - A restrição imposta na Lei nº 8.981/1995 (artigos 42 e 58) e na Lei nº 9.065/1995 (artigos 15 e 16), na compensação de prejuízos e bases negativas, não representa nenhuma ofensa ao direito adquirido, posto que continuam passíveis de compensação integral. A forma de compensação dos prejuízos é matéria objeto de reserva legal, privativa do legislador. É concessão de um benefício, não é uma obrigação. O artigo 105 do CTN determina que a legislação aplicável aos fatos geradores futuros e pendentes será aquela vigente à época de sua conclusão, observadas às disposições dos incisos I e II do artigo 116 do mesmo diploma legal.” (Ac. nº 108-07.808, de 2004).

Nessa linha de argumentação, voto no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.

É como voto.

Brasília - DF, 22 de março de 2006.

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL