



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

Processo nº 10480.002601/2003-14
Recurso nº 160.732 Voluntário
Acórdão nº 1804-00.036 – 4ª Turma Especial
Sessão de 19 de março de 2009.
Matéria CSLL
Recorrente CLUBE DE MULTIFIDELIZAÇÃO LTDA.
Recorrida 5ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 1998, 1999

Ementa: DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO.

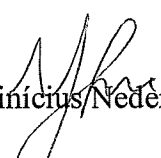
Com a edição da súmula vinculante nº 8 pelo Supremo Tribunal Federal, o art. 45 da Lei nº 8.212/1991 não pode mais ser aplicado pela Administração Pública.

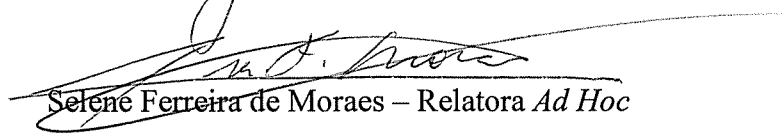
PRAZO DECADENCIAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para o fisco constituir o crédito tributário via lançamento de ofício, começa a fluir a partir da data do fato gerador da obrigação tributária, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, caso em que o prazo começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

POSTERGAÇÃO. Não basta a simples alegação da ocorrência de postergação, sendo indispensável a comprovação de seus efeitos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para acolher a preliminar de decadência da exigência relativa ao ano de 1997 e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o julgado.


Marcos Vinícius Neder de Lima - Presidente


Selene Ferreira de Moraes – Relatora *Ad Hoc*

EDITADO EM: 08/11/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Vinícius Neder de Lima, Selene Ferreira de Moraes e Leonardo Lobo de Almeida.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

“Trata-se de auto de infração lavrado contra o contribuinte acima qualificado, com origem em revisão de Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (DIPJ), correspondentes aos anos-calendários de 1997 e 1998, através do qual foi constituído crédito tributário, no valor de R\$ 11.901,56, referente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, incluídos multa de ofício e juros de mora.

2.No campo “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, consta a seguinte infração, ao final tipificada: “BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES. COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES.”. Segundo consignou a autoridade lançadora, o contribuinte compensou indevidamente base de cálculo negativa da CSLL de períodos anteriores, tendo em vista não ter observado o limite de 30% (trinta por cento) do lucro líquido antes da dedução da referida contribuição, ajustado pelas adições e exclusões previstas e autorizadas pela legislação.

3.No prazo legal, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento (fls. 44/56), apresentado, em sua defesa, os seguintes argumentos, a seguir sintetizados:

3.1.Antes de notificado do presente lançamento, procedeu à retificação das DIPJs relativas aos anos-calendários de 1998 a 2001, considerando o limite de 30% (trinta por cento) para as compensações da base de cálculo negativa da CSLL, com a permissão do art. 147, §1º, do CTN. Assim, aplicou multa e juros de mora, de acordo com os benefícios previstos na Lei n.º 10.637/2002, chegando ao valor a recolher;

3.2.Apurou, também, o montante que recolhera a maior por não ter obedecido ao limite de 30% (trinta por cento), realizando a compensação, conforme o processo n.º 10480.001123/2003-17. Feito o recálculo da CSLL, já com a limitação dos prejuízos fiscais (sic), verificou que recolhera a maior, porque, apesar de ter compensado integralmente a base de cálculo negativa dos anos-calendários de 1998 e 1999, nos períodos seguintes (2000 e 2001), obteve lucro e não realizou compensações, o que gerou o recolhimento da CSLL em valor superior ao devido no caso em que obedecido à limitação em 30% (trinta por cento). Todo o procedimento foi realizado até 31/01/2003, antes, portanto, de notificado do lançamento;

3.3. Houve homologação tácita no tocante ao ano-calendário de 1997 e aos meses de janeiro e fevereiro de 1998, conforme art. 150, §4º, c/c o art. 156, V e VII, ambos do CTN;

3.4. A autoridade lançadora desconsiderou o procedimento realizado, mas não realizou a postergação da contribuição para períodos seguintes. A empresa teve lucro nos anos-calendários de 2000 e 2001 e não realizou compensações de base de cálculo negativa, conforme Declarações anexadas. Pagou-se, assim, mais CSLL do que seria devido em virtude da limitação dos trinta por cento nos exercícios anteriores, o que não foi considerado. O auto de infração contraria o art. 247, §2º, e art. 273 do Decreto n.º 3.000/99 (RIR/99) e o Parecer COSIT n.º 02/96, razão por que deve ser anulado, conforme jurisprudência do Conselho de Contribuintes;

3.5. A exigência da limitação dos trinta por cento “atropela” o fato gerador da CSLL e acaba cobrando tributo sobre o patrimônio, não sobre renda ou lucro;

3.6. Os recolhimentos da CSLL efetuados no ano-calendário de 1997 foram homologados tacitamente pelo Fisco, a teor do 156, VII, c/c o art. 150, §4º, ambos do CTN. Impõe-se a nulidade do auto de infração em relação ao ano-calendário de 1997 e janeiro e fevereiro de 1998;

3.7. A autoridade lançadora desconsiderou o fato de que a empresa teve lucro nos anos de 2000 e 2001 e não realizou compensações de base de cálculo negativa, conforme DIPJs originais. Ou seja, recolheu mais CSLL do que deveria, caso tivesse obedecido ao critério da limitação dos trinta por cento;

3.8. Se nos anos de 1997 e 1998 recolheu a menor por considerar a base de cálculo negativa integral, esse recolhimento a menor foi pago a maior nos exercícios subsequentes em que teve lucro e não realizou compensações;

3.9. Avulta dos arts. 247, §2º, e 273 do RIR/99 que, mesmo havendo antecipação de dedução, ainda assim, fazendo-se os ajustes subsequentes, resulta que o imposto foi pago integralmente, ou um pouco mais que o devido. Por esses dispositivos, o ajuste se impõe ao Fisco, e é faculdade do contribuinte, conforme interpretação dada pelo Parecer Normativo – PN CST n.º 57, de 16/10/79, e PN COSIT n.º 02/96. Refeitos os cálculos, conclui-se que a CSLL que se deixou de recolher em 1997 e 1998, em virtude da compensação realizada, pagou-se a maior nos exercícios subsequentes (cita decisões do Conselho de Contribuintes para fundamentar o seu entendimento);

3.10. Se mantida a limitação dos trinta por cento, a conclusão que se impõe é que se violentará o fato gerador da CSLL, e o acréscimo recolhido constitui-se empréstimo compulsório. Foi majorado o tributo sem atender aos preceitos constitucionais que exigem lei complementar, sendo improcedente a cobrança fiscal,

3

nos termos da legislação constitucional (transcreve escólios doutrinários e decisão judicial);

3.11. Não cabe a exigência da multa de ofício prevista no art. 44, I, da Lei n.º 9.430/96, que limita a sua aplicação aos casos de falta de pagamento ou pagamento efetuado sem o acréscimo da multa moratória;

3.12. A taxa Selic não pode ser aplicada às relações tributárias, servindo exclusivamente às relações econômico-financeiras, conforme teria decidido o Superior Tribunal de Justiça – STJ. O CTN é norma de hierarquia superior à Lei n.º 9.065/95, que adotou a taxa Selic. O art. 161, §1º, determina que só se pode cobrar juros de mora, não admitindo percentual superior a 1% (um por cento);

4. Ao final, requer a nulidade do auto de infração ou, caso assim não se entenda, a sua improcedência, bem como que, na dúvida, se interprete a norma jurídica de forma que lhe seja mais favorável. Protesta, ainda, por qualquer meio de prova, inclusive perícia e diligência.”

A Delegacia de Julgamento considerou o lançamento procedente em parte, em decisão assim ementada:

“COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL.

A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa, apurada em períodos-base anteriores, em, no máximo, trinta por cento.

LANÇAMENTO. CSLL. DECADÊNCIA. No caso da CSLL, é de dez anos o prazo de que dispõe o Fisco para proceder ao lançamento, a teor do disposto no art. 45 da Lei n.º 8.212/91.

ESPONTANEIDADE. EXCLUSÃO.

Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”

Contra a decisão, interpôs a contribuinte o presente Recurso Voluntário, em que tece as seguintes considerações:

- a) A decisão deve ser modificada porque ignorou totalmente o fato da recorrente ter procedido a retificação das declarações de IRPJ relativas aos anos de 1998 a 2001, antes de ser notificada do auto de infração.
- b) A decisão não aplicou o art. 47 da Lei nº 9.430/96 que instituiu o incentivo ao pagamento espontâneo em até 20 dias, contados do recebimento do termo de início da ação fiscal.
- c) Os recolhimentos de CSLL relativos aos fatos geradores ocorridos no ano de 1997 foram homologados tacitamente pelo Fisco Federal, não sendo de dez anos o prazo como mencionado na decisão.

- d) A recorrente teve lucros reais nos anos de 2000 e 2001 e não realizou compensações de prejuízos fiscais, conforme LALUR e declarações de IRPJ. Ou seja, recolheu mais imposto do que devia, caso tivesse obedecido ao critério da limitação de 30%.
- e) Os documentos trazidos aos autos comprovam que estamos diante de fato típico de postergação, contudo, o autuante procedeu a tributação sobre o total remanescente da base de cálculo negativa (70%), sem considerar os ajustes que devem ser efetuados nos períodos seguintes, desobedecendo às regras do art. 6º e parágrafos do DL nº 1.598/77.
- f) A recorrente tem direito à compensação integral dos prejuízos apurados.
- g) É inconstitucional a taxa Selic.

É o relatório.

Voto

Conselheira Selene Ferreira de Moraes - Relatora *Ad Hoc*

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

A Delegacia de Julgamento aplicou o prazo de decadência de 10 anos previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Ocorre porém que, o Supremo Tribunal Federal editou a súmula vinculante nº 8, cujo enunciado tem o seguinte teor:

“SÃO INCONSTITUCIONAIS O PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 5º DO DECRETO-LEI Nº 1.569/1977 E OS ARTIGOS 45 E 46 DA LEI Nº 8.212/1991, QUE TRATAM DE PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Data de Aprovação Sessão Plenária de 12/06/2008

Fonte de Publicação DJe nº 112/2008, p. 1, em 20/6/2008. DO de 20/6/2008, p. 1.”

Por conseguinte, o art. 45 da Lei nº 8.212/19 não pode mais ser aplicado pela administração pública, nos termos do art. 2º da Lei nº 11.417/2006, que assim dispõe:

“Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.”

Em que pese ter findado a discussão acerca do prazo decadencial, não existindo mais dúvidas de que ele é quinquenal, resta-nos a questão relativa ao seu termo inicial: a data do fato gerador, nos termos do § 4º, do art. 150, ou o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme o art. 173, I.

A fim de enfrentarmos a tormentosa questão do prazo decadencial no lançamento por homologação é mister transcrevermos alguns dispositivos do CTN:

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo 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."

(...)

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de 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."

Com o advento do Decreto-lei nº 1.967/82, o lançamento do IRPJ, no regime do lucro real, afeiçoou-se à modalidade por homologação, como definida no art. 150 do Código Tributário Nacional, cuja essência consiste no dever de o contribuinte efetuar o pagamento do imposto no vencimento estipulado por lei, independentemente do exame prévio da autoridade administrativa.

Com respeito ao prazo de decadência do direito ao lançamento de ofício nos tributos de lançamento por homologação, o ilustre tributarista Alberto Xavier, leciona em sua obra "Do lançamento: teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário" (Forense, 1997, 2ª ed., p. 92-3), que as normas dos arts. 150, § 4º, e 173, do CTN, não são de aplicação cumulativa ou concorrente. São, isto sim, reciprocamente excludentes, pois o art. 150, § 4º, aplica-se exclusivamente aos tributos "cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem o seu prévio exame pela autoridade administrativa". Aduz, ainda, que o art. 173 aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento."

No âmbito deste Primeiro Conselho de Contribuintes, as divergências se manifestavam quer quanto à caracterização da natureza do lançamento, quer quanto à fixação do dies a quo para a contagem do prazo de decadência.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, dirimindo as divergências, já em 1999, uniformizou a jurisprudência no sentido de que, antes do advento da Lei nº 8.383/91, o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica era tributo sujeito a lançamento por declaração, passando a ser por homologação a partir da edição desse diploma legal.

Uma vez aceito tratar-se de lançamento por homologação, resta fixar dies a quo para contagem do prazo de decadência.

A natureza do lançamento não se altera se, ao praticar essa atividade, o sujeito passivo não apura o imposto a pagar (por exemplo, se houver prejuízo, no caso de IRPJ, ou, na hipótese de Imposto de Importação, se for o caso de alíquota reduzida a zero).

O que define se o lançamento é por declaração ou por homologação é a legislação do tributo e não a circunstância de ter ou não havido pagamento.

A Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes já firmou jurisprudência no sentido de que nos casos de lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia após a ocorrência do fato gerador.

Entre outros precedentes, transcrevo a ementa do Acórdão nº 101-93.783, de 21 de março de 2002, com a seguinte redação:

“PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou jurisprudência no sentido de que, a partir da Lei nº 8.383/91, o IRPJ sujeita-se a lançamento por homologação. Assim, sendo, o prazo para efeito da decadência é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Recurso provido.”

Diante disso, entendo que deve ser acolhida a preliminar de decadência em relação ao ano calendário de 1997, por ter sido efetuado após decorridos 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Passo à análise do mérito em relação ao ano calendário de 1998.

Como muito bem salientado na decisão recorrida, a contribuinte efetuou a retificação da declaração após a intimação pela autoridade lançadora, estando portanto, excluída sua espontaneidade. Logo, correta conclusão a seguir reproduzida:

“15. Em sendo assim, o fato de as DIPJs terem sido retificadas em nada interfere na apuração das faltas e na cobrança de eventuais acréscimos delas decorrentes, pois o foram a destempo, diante do que se torna cabível a exigência consubstanciada no presente lançamento, visto que o marco inicial de exclusão da espontaneidade não é, como crê o contribuinte, a data na qual foi cientificado do lançamento, mas o momento anterior, no qual se iniciou o procedimento fiscal, mediante a entrega do Termo antes referido”.

O art. 47 da Lei nº 9.430/96 assim dispõe:

“Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo”.

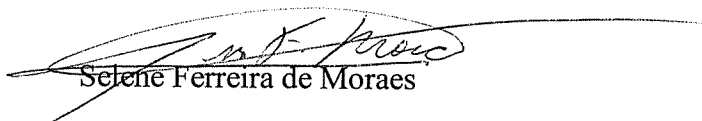
Tal dispositivo legal não se aplica ao presente caso, pois a infração apurada pela fiscalização refere-se a diferenças no montante devido que não estavam declaradas, e que diminuíram o valor do lucro real.

Também não merece guarida a alegação da ocorrência de postergação de tributo, pelo motivos indicados no voto condutor da decisão de primeira instância, que abaixo reproduzimos:

“Ademais, a autuação efetuada nos anos-calendários de 1997 e 1998 não repercutiu nos anos-calendários de 1999 a 2001, mormente porque havia saldo suficiente de base de cálculo negativa da CSLL, mesmo considerando a redução do saldo decorrente da autuação, para suportar eventuais compensações realizadas nos períodos seguintes – que, aliás, a teor da DIPJs retificadoras, sequer foi preciso, pois negativas as bases de cálculo antes da compensação (em anexo, cópia do Demonstrativo da base de cálculo negativa da CSLL). Não se trata, portanto, de postergação de imposto.”

Não basta a simples alegação de ocorrência de postergação, é necessária a comprovação de seus efeitos.

Ante todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso para acolher a preliminar de decadência da exigência relativa ao ano de 1997 e, no mérito, negar provimento ao recurso.


Selene Ferreira de Moraes

TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada no acórdão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília,

Maristela de Sousa Rodrigues - Secretária da Câmara

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:
Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

- ☐ apenas com ciência;
- ☐ com Recurso Especial;
- ☐ com Embargos de Declaração.