



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

<b>Processo nº</b>	10480.018206/2002-64
<b>Recurso nº</b>	177.258 Embargos
<b>Acórdão nº</b>	<b>1401-00.414 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	25 de janeiro de 2011
<b>Matéria</b>	CSLL
<b>Embargante</b>	FAZENDA NACIONAL
<b>Interessado</b>	JCPM - PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS LTDA

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1997

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA.

Não havendo omissão do julgado, descabível o acolhimento de embargos de declaração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitar os embargos de declaração.

*(assinado digitalmente)*

Viviane Vidal Wagner – Presidente

*(assinado digitalmente)*

Antonio Bezerra Neto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro, Karem Jureidini Dias e Viviane Vidal Wagner.

## Relatório

Trata-se de EMBARGOS DE DECLARAÇÃO (fls.585/588) em que se alega OMISSÃO no Acórdão nº 1401-00.154, proferido pela 1ª Turma ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF (fls. 576/581v), relativamente ao provimento parcial que reconheceu os efeitos da postergação nos lançamentos referentes à compensação de base negativa da CSLL superior a 30%. O Acórdão foi assim ementado:

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 1997*

*Ementa: CSLL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. Independentemente de haver ou não pagamento, excetuando-se os casos de dolo, fraude ou simulação, a Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir do fato gerador, para promover o lançamento de tributos enquadrados na modalidade de lançamento por homologação.*

*ESPONTANEIDADE – VINTE DIAS – TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DECLARADOS. A espontaneidade do contribuinte fica assegurada até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do Termo de Intimação Fiscal exclusivamente em relação aos tributos e contribuições já declarados.*

*CSLL - COMPENSAÇÃO DA BASE NEGATIVA – LIMITAÇÃO - Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e 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 prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa. (Súmula 1º CC nº 3)*

*POSTERGAÇÃO - TRAVA LEGAL DE 30%. Aplicam-se os efeitos da postergação nos lançamentos referentes à compensação de base negativa da CSLL superior a 30% do lucro líquido ajustado, quando o contribuinte demonstra que nos anos-calendários seguintes houve lucro, cuja compensação, respeitado o limite para utilização, observaria a base negativa da CSLL a maior utilizada antecipadamente, bem como que a respectivo tributo foi recolhido.*

*MULTA DE OFÍCIO – CARÁTER CONFISCATÓRIO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI-O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula 1º CC nº 2)*

*JUROS DE MORA- SELIC – A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4)*

A embargante assim aponta a omissão “... atento aos elementos probatórios constantes dos autos, é possível concluir que o pagamento promovido pelo contribuinte não ocorreu de modo espontâneo, o que afasta a configuração da situação como postergação. ... Verifica-se que e. Turma não se pronunciou sobre esse relevante fato, vez que explanou apenas sobre o pagamento, sem abordar a inexistência de sua espontaneidade”

Detalhando melhor a omissão, assim se posiciona a Embargante:

... Em sintonia com essa regra, o Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 28 de agosto de 1996, firmou no seu item 6.1 que:

"Considera-se postergada a parcela de imposto ou de contribuição social relativa a determinado período-base, quando efetiva e espontaneamente paga em período-base posterior".

E no item 6.3 do citado Parecer consta o seguinte:

"A redução indevida do lucro líquido de um período base, sem qualquer ajuste pelo pagamento espontâneo do imposto ou da contribuição social em período-base posterior, nada tem a ver com a postergação, cabendo a exigência do imposto e da contribuição social correspondentes, com os devidos acréscimos legais. Qualquer ajuste daí decorrente, que venha a ser efetuado posteriormente pelo contribuinte não tem as características dos procedimentos espontâneos e, por conseguinte, não poderá ser pleiteado para produzir efeito no próprio lançamento." (Grifou-se)

Depreende-se dos atos normativos em evidência que a postergação exige dois requisitos indispensáveis à sua caracterização: 1) pagamento espontâneo e 2) pagamento comprovado, ambos ocorridos no período base posterior.

No tocante à ausência de espontaneidade após o início do procedimento fiscal, importa considerar o quanto disposto no art. 7.º § 1.º, do Decreto n.º 70.235/72, in verbis:

"§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas".

(...)

Ante a clareza das disposições legais, a doutrina e jurisprudência são uníssonas quanto à perda da espontaneidade em decorrência do início da ação fiscal. Nesse sentido: "A intimação do contribuinte, por escrito, para a apresentação de documentação relativa às operações e imposto em questão, afasta a espontaneidade, forte nos arts. 138 e 196 do CTN e 7.º, I, do PAF (Lei do Processo Administrativo Fiscal). (TRF4, 1.a T., AC 9604665022, Juiz Fed. Leandro Paulsen, set/03).

Sob o manto dessa concepção, e atento aos elementos probatórios constantes dos autos, é possível concluir que o pagamento promovido pelo contribuinte não ocorreu de modo espontâneo, o que afasta a configuração da situação como postergação.

Com efeito, os pagamentos apontados pelo contribuinte remontam a período ulterior ao início da ação fiscal, de modo que nenhuma espontaneidade haveria em sua conduta.

Da análise perfunctória dos autos, por entender estarem presentes todos os requisitos de admissibilidade para apreciação pela Turma foi proferido despacho de informação propondo à Presidente da Quarta Câmara da Primeira Seção que submetesse referidos embargos à deliberação da Turma, que foi aceito como proposto.

É o relatório, no que interessa a este julgamento.

## Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator.

Atendidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento dos embargos de declaração.

O Acórdão embargado tratou de matéria concernente a glosa de compensação indevida de base de cálculo negativa da CSLL, isto é, superior ao limite de 30%, bem assim a espontaneidade de determinados pagamentos, diferentemente do alegado pela embargante. É de se ver.

O Acórdão Embargado, primeiramente, analisa a espontaneidade ou não do pagamento de fls. 338:

Espontaneidade - Pagamento Efetuado de acordo com o art. 47 da Lei nº 9.430/96 (art. 909 do RIR-99) e MP nº 66/2002 c/c MP nº 75/2002

A recorrente alegar ter se utilizado da faculdade prevista no art. 47 da lei nº 9.430/96, que permite à pessoa jurídica o pagamento, até o vigésimo dia subsequente à data da ciência do termo de início de fiscalização, das diferenças devidas, e assim, recolheu juros e multa conforme DARF de fls. 338.

O art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação dada pelo art. 70, II da Lei nº 9.532, de 1997, 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.

(grifos acrescentados)

O preceptivo legal acima é cristalino em afirmar que a espontaneidade do contribuinte fica assegurada até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do Termo de Intimação Fiscal exclusivamente em relação aos tributos e contribuições já declarados.

Ora a premissa principal que a recorrente tem que atender para se enquadrar nesse benefício é pagar tributo já declarado em DIPJ, ou por outras palavras, pagar aquilo que declarou explicitamente em instrumento que não é confissão de dívida.

E isso foi tudo que o contribuinte não conseguiu demonstrar em sua defesa. Ele, efetivamente, não comprova que tenha efetuado qualquer pagamento relativo ao IRPJ declarado, observado o prazo previsto na norma supracitada.

A sua argumentação de que o fiscal partiu da declaração para fazer o lançamento e que, portanto, por esse fato o imposto estaria declarado é uma

verdadeira falácia. Ora, imposto tem que estar efetiva e expressamente declarado. Não é porque o fiscal a partir de dados da declaração deduz que o imposto foi pago a menor que se pode dizer que o imposto já estava declarado.

Destaca ainda o contribuinte que o recolhimento foi efetuado mediante utilização dos benefícios do art. 14 da Medida Provisória nº 75, de 24/10/2002, mantida no art. 13 da Lei nº 10.637 de 30/12/02, reduzindo em 50% a multa e considerando a dispensa dos juros à base da SELIC até janeiro de 1999, consoante planilha fls. 339/340.

Da mesma forma, não se vislumbra no caso em comento que o contribuinte possa se beneficiar da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, abaixo transcrito, uma vez que o seu parágrafo único deixa bastante claro que não considera espontânea a denúncia apresentada após início de procedimento de ofício, como foi o caso:

*“Art. 138 - A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.*

Parágrafo único - Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”(grifei)

Portanto, afasto também essa outra argumentação.

Logo a seguir, o Acórdão embargado trata de analisar a trava de 30% e dá como provado a postergação provocada pela glosa de base de cálculo negativa da CSLL, que nada tem a ver com pagamentos espontâneos, mas sim com efeitos de glosa das compensações. Por outras palavras, pode-se dizer que é possível, e de fato aconteceu, que em período posterior o contribuinte tenha apurado imposto a pagar sobre lucro que não foi diminuído por compensação, pela ausência de saldo de prejuízos. (Por óbvio, cabe salientar que esse imposto pago a maior foi feito de forma espontâneo, pois aconteceu antes da autuação e o contribuinte não poderia adivinhar que a glosa aconteceria). Nesse ponto é que se vislumbra o erro de raciocínio da Embargante na medida em que confunde esses pagamentos de períodos posteriores à glosa de prejuízos, com o pagamento de fls. 338 que visava apenas saldar a multa e os juros de mora com os benefícios fiscais do art. 47 da Lei nº 9.430/96 (art. 909 do RIR-99) e MP nº 66/2002 c/c MP nº 75/2002.)

Feita essa importante digressão, voltemos ao procedimento de postergação. Caberia, então, apurar os efeitos da glosa, que aumenta por consequência o saldo de prejuízos a compensar, e que pode resultar, como resultou, em pagamento a maior em exercício posterior, significando uma postergação no pagamento do imposto.

Vejamos então o teor do voto naquilo que interessa:

#### TRAVA DE 30% - POSTERGAÇÃO

Trata-se de lançamento relativo à exigência da CSLL em razão da infração de compensação de base negativa na apuração do lucro líquido superior a 30% do lucro líquido ajustado antes das compensações.

Argumenta que ocorreu a postergação do pagamento de parte da contribuição exigida no ano-calendário de 1997. Pede o cancelamento da exigência fiscal, ou sua redução calculando-se os efeitos da postergação.

Traz como prova da demonstração da postergação a planilha de fls. 22 apresentada com a impugnação, indicando que foi postergado o valor total de R\$ 404.649,89. Também foram juntadas cópias das DIPJ dos anos-calendário de 1998 a 2001 (fls. 90 a 374); bem assim os respectivos Lalur.

Embora o caso que se cuida não trata de forma estrita de “inobservância de regime de competência na escrituração de receitas, custos ou despesas”, mas de antecipação de compensação de base negativa da CSLL, a glosa de base negativas compensadas antecipadamente pode ter reflexos no lucro/contribuição apurados em períodos subseqüentes, o que de certa forma se conforma ao regramento estabelecido pelo artigo 6º do Decreto-lei nº 1597/77, base do Parecer Normativo COSIT nº 02/96.

O artigo 6º do Decreto-lei nº 1597/77 assim dispõe:

“Art. 6º - O lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

§ 1º - O lucro líquido do exercício é a soma algébrica do lucro operacional (art. 11), dos resultados não operacionais, do saldo da conta de correção monetária (art. 51) e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial.

§ 2º - Na determinação do lucro real serão adicionados ao lucro líquido do exercício: (...)

§ 3º - Na determinação do lucro real poderão ser excluídos do lucro líquido do exercício: (...)

c) os prejuízos de exercícios anteriores, observado o disposto no artigo 64.

§ 4º - Os valores por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente.

§ 5º - A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento do imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

a) postergação do pagamento de imposto para exercício posterior ao em que seria devido; ou

b) a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

§ 6º - O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 4º.

§ 7º - O disposto nos § 4º e 6º, não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência.” (grifei)

É necessário que se interprete o § 5º e 6º, do artigo 6º, que, efetivamente, trata de inexistência quando ao período-base de competência na escrituração de receitas, rendimento ou deduções, conjuntamente o § 4 c/c a letra “c”, do § 3º, que insere o reconhecimento de prejuízos fiscais nesse mesmo contexto.

Assim, se torna razoável o entendimento de se aplicar os efeitos da postergação nos lançamentos referentes à compensação de prejuízo fiscal ou base negativa da CSLL na apuração do lucro líquido ajustado superior a 30%, quando o contribuinte demonstra que nos anos-calendários seguintes houve lucro, cuja compensação, respeitado o limite para utilização, observaria o prejuízo/base negativa a maior utilizados antecipadamente.

Eu disse “demonstra”, pois ressalto que não comungo com a tese de que a simples apuração de lucro num período posterior já seria suficiente para macular o levantamento fiscal que não observou os efeitos de eventual postergação.

É que o aspecto temporal tem que ser considerado. Deve haver um corte nessa checagem, sob pena de não se dar efetividade ao comando legal. Para o acolhimento desse argumento é preciso que o contribuinte faça efetivamente a prova nos autos de que, num período posterior encerrado, quando se encontrava sob ação fiscal, mesmo obedecendo o limite legal de 30%, não compensou ou compensou a menor o prejuízo fiscal/base negativa, em virtude de inexistência ou redução do saldo pela compensação a maior que fez em períodos anteriores.

E de fato o contribuinte se esforça em fazer essa prova, conforme tabelas abaixo:

#### CSLL COM A POSTERGAÇÃO

Ano Calendário	1997	1998	1999	2000
<b>BASE DE CÁLCULO</b>	2.449.427,93	2.610.405,10	2.875.793,24	1.551.404,87
<b>(-) Base negativa de períodos anteriores</b>	(2.449.427,93)	(242.648,43)		
<b>BASE AJUSTADA</b>		2.367.756,67	2.875.793,24	1.551.404,87
<b>CSLL DEVIDA</b>		189.419,86	293.113,93	144.629,73
<b>(-) CSLL PAGA/COMPENSADA</b>		(189.419,86)	(293.113,93)	(144.629,73)
<b>CSLL DEVIDA</b>	-	-	-	-

#### CSLL SEM A POSTERGAÇÃO

Ano Calendário	1997	1998	1999	2000
<b>Base de Cálculo</b>	2.449.427,93	2.610.405,10	2.875.793,24	1.551.404,87
<b>(-) Base negativa de</b>	(734.828,38)	(783.121,53)	(862.737,97)	(311.388,48)

períodos anteriores					
<b>BASE AJUSTADA</b>		1.714.599,55	1.827.283,57	2.013.055,27	1.240.016,39
<b>CSLL DEVIDA</b>		(137.167,29)	43.237,85	205.179,77	105.443,73
<b>PAGAMENTO MAIOR</b>	<b>A</b>	(404.649,89)	(189.419,86)	87.934,16	39.186,00

\*Obs: As informações da tabela foram colhidas a partir das cópias das DIPJ dos anos-calendário de 1998 a 2001 (fls. 90 a 374).

Sem considerar o cálculo dos juros Selic e da multa de mora pelo atraso, verifica-se que o imposto foi postergado em quase sua totalidade, restando ainda um valor de R\$ 33.190,70 favorável à recorrente que será abatido dos juros e multa de mora. Cabe ao Órgão executor desse Acórdão conferir os cálculos em consonância com o PN nº 02/96 e com a Tabela acima e ao final cobrar a diferença considerada paga a menor com multa de ofício e juros de mora. A esse saldo por sua vez deve ser imputado o DARF de fls.457, se já não estiver sido restituído ou mesmo alocado a outros débitos.

Outrossim, conforme voto, não deve ser considerado os benefícios do art. 47 da Lei nº 9.430/96 (art. 909 do RIR-99) e MP nº 66/2002 c/c MP nº 75/2002.

Portanto, fica esclarecido que não há a omissão apontada pela Embargante, mas apenas confusão da embargante em relação ao conceito de “pagamento espontâneo” no bojo da tese de postergação de imposto adotada em função da glosa de compensação de prejuízos, tese essa amplamente conhecida e aceita pela jurisprudência administrativa deste Conselho.

Por todo o exposto, rejeito os embargos de declaração.

*(assinado digitalmente)*

Antonio Bezerra Neto