



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10660.720689/2014-86
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° **9101-003.980 – 1ª Turma**
Sessão de 17 de janeiro de 2019
Matéria DECADÊNCIA. PREJUÍZO FISCAL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado IPANEMA AGRÍCOLA S/A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. DIVERGÊNCIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Não se conhece de recurso especial que não comprove a divergência jurisprudencial nos termos do Regimento Interno do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteadó, Livia De Carli Germano e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

A FAZENDA NACIONAL recorre a este Colegiado contra o acórdão de nº 1301-002.553 (e-fls. 1.702/1.727) proferido pela Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Primeira Seção do CARF, em sessão realizada em 15/8/2017, que teve a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012

DECADÊNCIA SALDO DE PREJUÍZO GLOSA. A contagem do prazo legal de decadência para que o fisco revise o valor do saldo de prejuízo fiscal deve ter início no período em que o prejuízo fiscal foi apurado.

IRPJ. COMPENSAÇÃO. REVISÃO DE SALDOS NEGATIVOS ALCANÇADOS PELA DECADÊNCIA. Constitui revisão de lançamento a redução do saldo negativo decorrente da alteração da base de cálculo, razão pela qual não se opera a decadência

EXCLUSÃO A TÍTULO DE DEPRECIÇÃO ACELERADA INCENTIVADA. GLOSA. IMPROCEDÊNCIA. Afasta-se a exigência a esse título, quando demonstrado que os valores excluídos correspondem às aquisições de imobilizado do ano, para a atividade rural, e a análise dos lançamentos constantes dos razão contábeis evidencia de forma detalhada e individualizada as exclusões efetuadas pela empresa.

Extrai-se dos autos os seguintes fatos:

- trata-se de auto de infração de IRPJ, relativo aos anos calendário de 2009 a 2012, acrescido de juros e multa de ofício de 225%, lavrado em decorrência das seguintes infrações:

(1) compensação indevida de prejuízos fiscais, nos montantes de R\$ 7.991.268,79, R\$ 3.092.651,95, R\$ 10.439.915,01 e R\$ 6.943.340,10, com os resultados apurados nos anos de 2009, 2010, 2011 e 2012, respectivamente;

(2) compensação indevida, no ano de 2009, do lucro apurado com “saldo inexistente de prejuízo fiscal” no montante de R\$ 2.941.422,15; e

(3) exclusão indevida, no ano de 2012, do montante de R\$ 4.601.022,72, a título de depreciação acelerada.

- as exigências resultantes das infrações (1) e (2) tiveram como fundamento a interpretação que o agente fiscal deu à decisão judicial no Mandado de Segurança nº 94.0023825-8, com base na qual a empresa efetuou a dedução fiscal da diferença de correção monetária de balanço correspondente ao expurgo inflacionário do Plano Verão, aplicada sobre as despesas de depreciação, exaustão, amortização e baixas;

- cientificado do auto de infração em 31/03/2014, o contribuinte apresentou, em 29/04/2014, a impugnação de fls. 772/825.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Brasília julgou a impugnação procedente em parte, para cancelar a parcela referente às infrações (2) e (3), bem como afastar o agravamento e qualificação da multa de ofício pela ausência de dolo em relação à controvérsia quanto à interpretação do conteúdo da decisão transitada em julgado proferida no Mandado de Segurança, reduzindo a multa para 75%. Dessa decisão coube recurso de ofício.

Em face da manutenção parcial da autuação (infração 2), o contribuinte, inconformado, interpôs recurso voluntário alegando, em síntese:

- a decadência do direito de lançar o valor autuado em vista da indevida recomposição das apurações das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL dos períodos de 1990 a 2008;

- a ilegalidade da compensação retroativa de prejuízos fiscais;

- adoção de critérios equivocados para a quantificação do valor autuado em razão da ausência da correção dos efeitos integrais da correção monetária de balanço pela inobservância do conteúdo da coisa julgada proferida em sede de Mandado de Segurança nº 94.00.23825-8, que teria garantido ao contribuinte o direito de deduzir, da base de cálculo da CSLL, as despesas decorrentes da correção monetária do seu ativo permanente, computando-se os expurgos inflacionários decorrentes do Plano Verão (1989);

- a recomposição e legitimidade dos prejuízos fiscais glosados.

O recurso voluntário foi provido pela 1ª Turma Ordinária da Terceira Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF, que reconheceu a decadência do lançamento, por este ser oriundo da compensação de ofício e retroativa de prejuízos fiscais com valores de CSLL em relação aos anos de 2004 a 2008, que resultou na apuração de valores devidos a título de CSLL entre os anos de 2009 a 2012.

Intimada sobre o resultado e teor do acórdão nº 1301-002.553, a PFN, tempestivamente, apresenta recurso especial de divergência (e-fls. 1.729/1.741), indicando como paradigmas os Acórdãos nºs 1102-00.785 e 104-19.219, que veicularam as seguintes ementas:

Acórdão nº 1102-00.785

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

PERDA DO DIREITO DO FISCO DE REVISAR ATOS PASSADOS. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. PREJUÍZOS FISCAIS. COMPROVAÇÃO.

O transcurso do prazo decadencial, que conduz à perda do direito do fisco de praticar o ato de lançamento, não dispensa o contribuinte da guarda dos documentos que lastreiam os registros contábeis, de modo a comprovar a efetiva existência de

fatos, ocorridos em períodos passados, que repercutem em exercícios futuros. Se o tempo não pode desfazer o que se consolidou, também não pode transformar em verdadeiro o que não era real.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

LUCRO AUFERIDO POR CONTROLADA OU COLIGADA NO EXTERIOR. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. DISPONIBILIZAÇÃO.

Os lucros auferidos por pessoa jurídica controlada ou coligada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil quando ocorrer o emprego do valor, em favor da beneficiária, em qualquer praça, inclusive no aumento de capital da controlada ou coligada, domiciliada no exterior. A alienação de investimento em controlada ou coligada, domiciliada no exterior, caracteriza disponibilização dos lucros auferidos por intermédio da referida controlada ou coligada e ainda não tributados no Brasil, os quais devem ser adicionados ao lucro líquido da alienante, para efeito de determinação do lucro real.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA OU DECORRENTE. CSLL.

Aplica-se aos lançamentos decorrentes ou reflexos o decidido no principal, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula

Acórdão nº 104-19.219

IRPF - RESULTADO DA ATIVIDADE AGRÍCOLA - REVISÃO DE PREJUÍZO COMPENSÁVEL — DECADÊNCIA — ABRANGÊNCIA - O conceito decadencial, quer do artigo 150, § 4º, quer do artigo 173, ambos do CTN, vincula-se direta e exclusivamente ao lançamento tributário a que se referencia; não abrange a revisão de valores advindos de período anterior, já abrangido pela decadência, que influem na apuração do resultado de ano calendário não decadente, restrita a revisão a essa circunscrita e específica influência, respeitadas as apropriações efetuadas, ainda que incorretamente, em períodos já decadentes.

IRPF - ATIVIDADE RURAL - PREJUÍZOS COMPENSÁVEIS - CORREÇÃO MONETÁRIA - Os prejuízos da atividade rural e excesso de redução por investimentos, nos termos da legislação pertinente — Lei nº 8.23/90, artigos 14 e 15 -, são compensáveis, corrigidos monetariamente, constituindo ilícito enriquecimento do Estado, o óbice administrativo à sua correção plena, por índices legalmente admitidos, para efeitos de sua compensação.

Em suma, a PFN discorda do entendimento manifestado no acórdão recorrido que reconheceu a decadência do direito à glosa de prejuízos fiscais de período não decadente,

em face da repercussão de períodos pretéritos, anteriores aos cinco anos fixados na regra do art. 150, § 4º, do CTN.

Aduz que os paradigmas afirmam que o transcurso do prazo decadencial no tocante aos períodos pretéritos, que repercutem na formação de prejuízos fiscais futuros, não impedem o lançamento decorrente da glosa do saldo apurado em exercício não decadente. Por conseguinte, para os paradigmas é permitida a glosa de prejuízos fiscais (e bases negativas) quando o contribuinte aproveita prejuízos fiscais (e bases negativas) inexistentes e indevidos, ainda que já transcorridos mais de 5 (cinco) anos. A decadência, assim, não abrangeria a revisão de valores (prejuízos fiscais e bases negativas) quando estes influenciam na apuração do resultado de ano-calendário ainda não decadente.

Nesse sentido, lembra que a autuação decorre da compensação indevida de prejuízos fiscais e de bases negativa da CSLL no período de 2009 a 2012. Desse modo, ao contrário do que afirma a Turma recorrida, não haveria como reconhecer a decadência do direito de o Fisco glosar o valor dos prejuízos fiscais (e bases negativas) acumulados de 2009 a 2012, uma vez que, inobstante a repercussão de fatos anteriores, o período se insere no quinquênio legal fixado para a constituição do crédito tributário neste lançamento, efetuado em tempo hábil.

Diz ainda que o tempo não pode transformar em verdadeiro determinado fato (prejuízo e base negativa) inexistente e cita julgados administrativos e judiciais. Ao final, requer seja admitido e provido o recurso especial para que seja afastada a decadência e restabelecida a decisão de primeira instância.

Pelo despacho de admissibilidade de e-fls. 1.812/1.818, foi dado seguimento ao recurso fazendário.

Cientificado, o contribuinte apresentou contrarrazões (e-fls. 1.827/1.851) em que diz que o recurso especial da PFN é inadmissível diante de "eleição de premissa fática equivocada". Aduz que, diversamente do que foi asseverado pela recorrente, bem como no despacho de admissibilidade, a decretação da decadência em relação ao lançamento efetuado pela Fiscalização não ocorreu somente em razão da reavaliação do prejuízo fiscal anterior a 2009, mas também, e principalmente, em razão da metodologia ilegal e equivocada utilizada para mensurar o valor lançado.

Isto porque, para conseguir apurar valores em aberto a título de IRPJ passíveis de lançamento entre os anos de 2009 a 2012, a Fiscalização teria adotado um procedimento de compensações retroativas de prejuízos fiscais com valores de IRPJ supostamente em aberto, incorrendo em patente ilegalidade e arbitrariedade, por não haver previsão legal para a realização desse procedimento na situação em questão, e que esse teria sido o fator determinante para a decretação da decadência pelo colegiado *a quo*.

No mérito, defende que a decadência em relação ao valor autuado é patente e que a fiscalização deixou de observar o prazo decadencial do crédito tributário, devendo ter se limitado a analisar prejuízos fiscais apurados apenas no período objeto do lançamento, entre 2009 e 2012.

Assinala que a decadência impede que a fiscalização glose prejuízos fiscais apurados há mais de 5 anos, porque o prejuízo é formado, declarado e informado em suas

declarações fiscais, permitindo-se que o Fisco já tenha condições de analisar a sua pertinência e quantificação respeitando o prazo decadencial.

Ao final, pede alternativamente:

i) seja inadmitido o recurso especial, haja vista a comprovação de eleição de premissa equivocada tanto pela recorrente quanto pelo despacho de admissibilidade, em relação ao fundamento do acórdão recorrido e, por conseguinte, da imprestabilidade dos acórdãos paradigmas para o conhecimento do recurso;

ii) lhe seja integralmente negado provimento, mantendo-se o cancelamento do lançamento autuado em vista da decadência da Fiscalização em rever os prejuízos fiscais de períodos anteriores a 2009;

iii) em caso de provimento, seja determinado o retorno dos autos para a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção apreciar as demais alegações de mérito aduzidas pela Recorrida em seu Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner - Relatora

Preliminarmente

O recurso especial interposto pela PFN é tempestivo. Contudo, o contribuinte apresenta, em contrarrazões, alegações no sentido de que não deve ser conhecido o apelo especial, por entender que os paradigmas foram ofertados com base em uma premissa equivocada sustentada pela Fazenda Nacional que não teria se confirmado no acórdão recorrido.

Afirma que a decretação da decadência não ocorreu somente em razão da reavaliação do prejuízo fiscal anterior a 2009, mas também, em razão da metodologia ilegal e equivocada utilizada para mensurar o valor lançado, eis que a Fiscalização teria adotado um procedimento de compensações retroativas de prejuízos fiscais com valores de IRPJ supostamente em aberto. Sustenta, por fim, a imprestabilidade dos acórdãos paradigmas para o conhecimento do recurso.

Passo a apreciar a admissibilidade recursal.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) é instância especial de julgamento com a finalidade de proceder à uniformização da jurisprudência do CARF. Desse

modo, a admissibilidade do recurso especial está condicionada ao atendimento das condições previstas no art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.

(...)

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

Analisando os fatos demonstrados nos autos, a maioria dos membros do colegiado *a quo* acatou as razões da defesa e cancelou a autuação. O voto condutor do acórdão recorrido está assentado nos seguintes fundamentos:

No caso em tela, ficou evidenciado que a fiscalização retroagiu a períodos em que não era mais possível alterar a base de cálculo dos tributos, em razão da necessidade de lançamento fiscal para tanto, desde que, como apontado, observado o prazo decadencial.

Desse modo, como não poderia ser realizado o lançamento em períodos anteriores, o agente fiscal procedeu a "compensação retroativa de prejuízo fiscais, quando apurou bases de cálculo positivas, em razão dos ajustes efetuados, inclusive quanto ao mérito da exação fiscal diferença dos IPC/BTNF, ocorrido pela primeira vez no AC 2004 e posteriormente nos anos de 2005 a 2008.

Como o lançamento não poderia ter sido efetuado, a fiscalização "carregou" essa base de cálculo positiva para períodos posteriores em que o contribuinte auferiu prejuízos fiscais, consumindo esses prejuízos em com esses lucros anteriores.

Com efeito, os períodos futuros em que o contribuinte compensou tais prejuízos, redundou em insuficiência de prejuízos a compensar. O primeiro período de apuração objeto de lançamento foi em 2009, pois, em relação a tal período, não havia decadência em 2014, época da formalização do lançamento.

Desse modo, a fiscalização realizou em 2014 lançamentos que somente poderiam ter sido efetuado em 5 anos da suposta base de cálculo positiva, ora, resultante de períodos retroativos, que fora consumados pela decadência.

Assim, entendo que o fisco agiu erroneamente tanto na questão da compensação retroativa para amortizar prejuízos apurados em períodos anteriores, quanto na requalificação das bases de cálculo do IRPJ e CSLL, uma vez que alcançados pela decadência.

Diante o acima exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, a fim de exonerar o crédito tributário lançado no tocante a infração (i).

(grifou-se)

Como se pode ver, o voto condutor do acórdão recorrido não acolheu o procedimento fiscal na parte em que a Fiscalização efetuou a denominada "compensação retroativa" nem a requalificação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, pela decadência.

Com efeito, o Termo de Verificação Fiscal, às e-fls. 28/47, descreve que a Fiscalização refez os cálculos do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL, a partir da DIPJ e do LALUR, confrontando os valores registrados pelo contribuinte com os dados constantes dos sistemas informatizados da Receita Federal.

Desse ponto em diante, a Fiscalização, de ofício, compensou os prejuízos e a base de cálculo negativa da atividade rural com o lucro das demais atividades, desde o ano-calendário de 1991 até o ano-calendário de 2008. Com isso, os saldos de prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa a compensar, em 31/12/2008, restaram reduzidos, o que se refletiu no lapso temporal entre 2009 e 2012, justamente o período abarcado pelo lançamento fiscal.

Por sua vez, o Recurso Especial da PFN sustenta que a decadência não abrange a revisão de valores (prejuízos fiscais e bases negativas) quando estes influenciam na apuração do resultado de ano-calendário ainda não decadente. Alude aos acórdãos nº 1102-00.785 e 104-19.219. Segue a transcrição das respectivas ementas e trechos colacionados pela recorrente a fim de caracterizar o dissídio jurisprudencial:

Acórdão nº 1102-00.785:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

PERDA DO DIREITO DO FISCO DE REVISAR ATOS PASSADOS. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. PREJUÍZOS FISCAIS. COMPROVAÇÃO.

O transcurso do prazo decadencial, que conduz à perda do direito do fisco de praticar o ato de lançamento, não dispensa o contribuinte da guarda dos documentos que lastreiam os registros contábeis, de modo a comprovar a efetiva existência de fatos, ocorridos em períodos passados, que repercutem em exercícios futuros. Se o tempo não pode desfazer o que se consolidou, também não pode transformar em verdadeiro o que não era real. (grifou-se)

Voto

....

Quanto à alegação de decadência, de se observar que não há, no caso, lançamento de tributo relativo aos balanços da pessoa jurídica domiciliada no exterior levantados nesses anos, nem mesmo propriamente de auditoria de seus resultados, senão tão somente a exigência de comprovação dos resultados negativos que alega ter, os quais repercutem no período fiscalizado. O lançamento é de disponibilização de lucros ocorrida no ano calendário de 2002, e foi cientificado à recorrente em 21.12.2007, portanto dentro do prazo quinquenal de que dispõe o fisco.

Neste sentido, as ementas dos acórdãos do antigo Conselho de Contribuintes colacionadas pela decisão recorrida, bem como as considerações feitas pela douta Procuradoria da Fazenda Nacional em contra-razões, são bastante elucidativas, expressando a plena possibilidade de exame, pelo fisco, dos livros e documentos das pessoas jurídicas sem limitação temporal, bem como a necessidade de que os fatos formados no passado repercutam na sua exata dimensão, sem distorções, nos períodos futuros ainda não atingidos pela decadência, exatamente como ocorreu no presente caso. (trecho do voto condutor)

Acórdão nº 104-19.219:

IRPF - RESULTADO DA ATIVIDADE AGRÍCOLA - REVISÃO DE PREJUÍZO COMPENSÁVEL — DECADÊNCIA — ABRANGÊNCIA - O conceito decadencial, quer do artigo 150, § 4º, quer do artigo 173, ambos do CTN, vincula-se direta e exclusivamente ao lançamento tributário a que se referencia; não abrange a revisão de valores advindos de período anterior, já abrangido pela decadência, que influem na apuração do resultado de ano-calendário não decadente, restrita a revisão a essa circunscrita e específica influência, respeitadas as apropriações efetuadas, ainda que incorretamente, em períodos já decadentes. (grifou-se)

Voto

....

De fato, a revisão de valores apurados em anos calendários anteriores já abrangidos pelo decurso do prazo decadencial é absolutamente inquestionável. O que não implica reconhecer que o conceito de decadência abranja também a revisão de valores que, advindos de período já tomados pela decadência, venham a influir na apuração do resultado de ano calendário ainda não decadente.

Evidentemente que o conceito decadencial não abrange tal influência. Exatamente por esta integrar as apropriações de ano calendário não decadente. Restrita a revisão à essa específica influência, respeitadas as apropriações efetuadas, ainda que

incorretamente, em períodos já decadentes. Pela simples motivação de que o conceito decadencial, quer do artigo 150, § 4º, quer do artigo 173, ambos do CTN, vincula-se direta e exclusivamente ao lançamento tributário a que se refere.

Aliás, o próprio CTN ratifica o entendimento, através de seu artigo 195, invocado pela autoridade recorrida. Este dispositivo infraconstitucional, ao introduzir, na área tributária, o artigo 10, § 30 do Código Comercial, expressamente determina, em seu § único, "verbis":

...

A simples leitura do dispositivo em questão evidencia de sua absoluta ressonância com o princípio da decadência, a que se reporta tanto o artigo 149, § único, como os artigos 150, § 4º, e 173, todos do CTN., como antes mencionado. Isto é, se determinada apropriação influi no resultado na apuração do crédito tributário, é passível de revisão essa circunscrita influência. Ainda que, na origem, seja legalmente carregada de período já decadente. (trecho do voto condutor)

Portanto, revela-se inequívoco que os acórdãos suscitados como paradigmas não refletem qualquer posição sobre a juridicidade da denominada "compensação retroativa."

De outro lado, é certo que o voto condutor do acórdão recorrido deu grande relevo a esse tema, ao explicitar que, "desse modo, como não poderia ser realizado o lançamento em períodos anteriores, o agente fiscal procedeu a "compensação retroativa de prejuízo fiscais, quando apurou bases de cálculo positivas, em razão dos ajustes efetuados, inclusive quanto ao mérito da exação fiscal diferença dos IPC/BTNF, ocorrido pela primeira vez no AC 2004 e posteriormente nos anos de 2005 a 2008". Prosseguindo, o voto condutor do acórdão recorrido conclui:

Como o lançamento não poderia ter sido efetuado, a fiscalização "carregou" essa base de cálculo positiva para períodos posteriores em que o contribuinte auferiu prejuízos fiscais, consumindo esses prejuízos em com esses lucros anteriores. Com efeito, os períodos futuros em que o contribuinte compensou tais prejuízos, redundou em insuficiência de prejuízos a compensar.

Nesse cenário, o voto condutor do acórdão recorrido não apenas baseou-se na proibição à superação do prazo de cinco anos para a efetivação da revisão dos valores dos prejuízos fiscais e das bases de cálculo negativa da CSLL; baseou-se também no erro da compensação retroativa, ao expressar, por derradeiro, "que o fisco agiu erroneamente tanto na questão da compensação retroativa para amortizar prejuízos apurados em períodos anteriores, quanto na requalificação das bases de cálculo do IRPJ e CSLL."

Como se vê, o relator trata do aspecto temporal dizendo que a fiscalização não poderia ter retroagido a períodos anteriores alcançados pela decadência, para recompor os valores das bases de cálculo - em razão direta desconsideração dos prejuízos fiscais e das bases negativas - de forma cronológica até o período não decaído para promover o lançamento desse período.

Assim, não se trata apenas de recálculo dos prejuízos fiscais, como apontado no recurso especial; há também a compensação de prejuízos fiscais em períodos pretéritos, que, sem dúvida, é tratada no voto condutor do acórdão recorrido como razão de decidir e não é mencionada no recurso especial.

Verifica-se, portanto, que a recorrente deixou de apresentar paradigma relacionado à compensação, efetuada de ofício, entre lucros e prejuízos fiscais.

Dessa maneira, resta caracterizada a insuficiência recursal por parte da Fazenda Nacional.

Nesse sentido, os paradigmas apresentados não se prestam a demonstrar a divergência na interpretação da legislação tributária em relação à decisão recorrida, nos termos do art. 67, Anexo II do RICARF, por não se verificar a necessária similitude fática entre eles e o recorrido.

A análise dos paradigmas evidencia que as situações apresentadas são distintas do caso ora analisado, uma vez que tratam apenas de autuações em que se exigiu a comprovação dos resultados negativos de períodos pretéritos (ainda que, em tese, decaídos) que repercutiriam no período objeto de lançamento. Naqueles precedentes inexistiu a situação verificada nos autos, destacada pelo voto condutor do acórdão recorrido, em que a autoridade fiscal realizou a "*compensação retroativa de prejuízo fiscais, quando apurou bases de cálculo positivas, em razão dos ajustes efetuados*" em períodos pretéritos.

O primeiro paradigma - Acórdão nº 1102-00.785 - como visto, especificamente na parte controvertida, decidiu:

PERDA DO DIREITO DO FISCO DE REVISAR ATOS PASSADOS. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. PREJUÍZOS FISCAIS. COMPROVAÇÃO.

O transcurso do prazo decadencial, que conduz à perda do direito do fisco de praticar o ato de lançamento, não dispensa o contribuinte da guarda dos documentos que lastreiam os registros contábeis, de modo a comprovar a efetiva existência de fatos, ocorridos em períodos passados, que repercutem em exercícios futuros. Se o tempo não pode desfazer o que se consolidou, também não pode transformar em verdadeiro o que não era real.

Naquele processo tratou-se de tributação de lucros auferidos com coligada/controlada no exterior. Discutiu-se se, em decorrência da transferência de ações possuídas na HOHNECK para a SKOL, teria ou não ocorrido disponibilização dos lucros apurados pela HOHNECK à AMBEV, ensejando, então, a tributação destes no Brasil.

A autoridade fiscal teria constatado que a coligada HOHNECK no exterior apurou prejuízo fiscal nos anos de 1999, 2000 e 2001 e lucro no ano de 2002. Entretanto, por não ter sido apresentada a documentação que lastreou os registros contábeis, a fiscalização desconsiderou os prejuízos apurados nos anos de 1999, 2000 e 2001 e lavrou, em 2007, auto de infração de IRPJ e CSLL referente ao lucro do ano de 2002.

No voto, o relator consignou, em resumo:

Deste modo, por absoluta falta de comprovação, correto o procedimento fiscal de desconsiderar os prejuízos alegadamente sofridos em 1999, 2000, e 2001. Não há nenhuma incoerência em não acatar a compensação de alegados prejuízos, por absoluta falta de comprovação destes, e tomar o resultado positivo demonstrado pela recorrente em balanço de 2002, e em nenhum momento infirmado, como sendo o correto.

Quanto à alegação de decadência, de se observar que não há, no caso, lançamento de tributo relativo aos balanços da pessoa jurídica domiciliada no exterior levantados nesses anos, nem mesmo propriamente de auditoria de seus resultados, senão tão somente a exigência de comprovação dos resultados negativos que alega ter, os quais repercutem no período fiscalizado. O lançamento é de disponibilização de lucros ocorrida no ano calendário de 2002, e foi cientificado à recorrente em 21.12.2007, portanto dentro do prazo quinquenal de que dispõe o fisco.

Neste sentido, as ementas dos acórdãos do antigo Conselho de Contribuintes colacionadas pela decisão recorrida, bem como as considerações feitas pela douta Procuradoria da Fazenda Nacional em contrarrazões, são bastante elucidativas, expressando a plena possibilidade de exame, pelo fisco, dos livros e documentos das pessoas jurídicas sem limitação temporal, bem como a necessidade de que os fatos formados no passado repercutam na sua exata dimensão, sem distorções, nos períodos futuros ainda não atingidos pela decadência, exatamente como ocorreu no presente caso. (destacou-se)

Denota-se que, no caso do paradigma, os prejuízos fiscais da HOHNECK no exterior, nos anos 1999, 2000 e 2001, foram considerados como não comprovados, o que resultou na sua desconsideração no confronto com o resultado positivo apurado em 2002.

Naquele caso, o colegiado entendeu que é plenamente possível ao fisco proceder ao exame dos livros e documentos das pessoas jurídicas sem limitação temporal, bem como é necessário que os fatos formados no passado repercutam *na sua exata dimensão, sem distorções, nos períodos futuros ainda não atingidos pela decadência*

Não é o mesmo caso dos autos, em que a autoridade fiscal não se limitou *"somente a exigência de comprovação dos resultados negativos que [o contribuinte] alega ter, os quais repercutem no período fiscalizado"*, mas foi além e efetuou uma auditoria nos resultados apurados em anos anteriores ao período fiscalizado.

Neste caso, a autoridade fiscal promoveu o confronto entre os valores apurados pelo sujeito passivo e controlados em LALUR e declarados em DIPJ, com aqueles constantes do sistema interno da Receita Federal que controla os saldos de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL - SAPLI, como bem relatado no voto proferido no acórdão recorrido:

Conforme TVF às fls 27 a 37, foram verificadas divergências de saldo de prejuízo fiscais e base negativa de CSLL lançados no LALUR e DIPJ da Recorrente quando confrontados com os saldos existentes pelo sistema da Receita Federal (SAPLI).

A recomposição compreendeu o período de 1991 a 2008. A partir de então foi constituído o crédito tributário resultante, com nova composição dos LALUR ano-calendário 2009 até 2012, período da autuação fiscal.

Nesse ponto, a Recorrente alega que a fiscalização, ao realizar tal recomposição acabou por retroceder abusivamente no tempo, vez que apurou as bases de cálculo do IRPJ e CSLL de período 1991 a 2008.

Dessa forma, conclui, que as apurações dos referido período já estavam consolidadas no tempo e imutáveis, vez que já alcançadas pela decadência, com base no parágrafo 150 §4º do CTN.

Assim, apesar do lançamento se referenciar aos períodos base de 2009 a 2012, o fisco incorreu em glosas referentes períodos pretéritos, refazendo os valores apurados pelo contribuinte. Tal conduta foi verificada na recomposição dos anos-calendário de 1996 a 1998, conforme fl. 14 do TVF.

Ou seja, no recorrido houve a compensação retroativa de prejuízo fiscais, a partir da apuração de bases de cálculo positivas em períodos, em tese, decadentes, enquanto no paradigma a situação fática se limitou à falta de comprovação do saldo de prejuízos fiscais utilizados em compensação em período, em tese, não decadente.

Logo, não está caracterizada a similitude fática apta a demonstrar a divergência jurisprudencial na comparação entre este paradigma e o acórdão recorrido.

Passando a análise ao paradigma seguinte - Acórdão nºs 104-19.219 - recebeu a seguinte ementa no que toca especificamente ao tema:

IRPF - RESULTADO DA ATIVIDADE AGRÍCOLA - REVISÃO DE PREJUÍZO COMPENSÁVEL — DECADÊNCIA — ABRANGÊNCIA - O conceito decadencial, quer do artigo 150, § 4º, quer do artigo 173, ambos do CTN, vincula-se direta e exclusivamente ao lançamento tributário a que se referencia; não abrange a revisão de valores advindos de período anterior, já abrangido pela decadência, que influem na apuração do resultado de ano calendário não decadente, restrita a revisão a essa circunscrita e específica influência, respeitadas as apropriações efetuadas, ainda que incorretamente, em períodos já decadentes.

Transcreve-se do relatório:

Trata-se de exigência de ofício do imposto de renda de pessoa física, atinente aos exercícios de 1996 a 2000, anos calendários de 1995 a 1999, fundamentada em glosa de prejuízos da atividade rural, compensados nas declarações de rendimentos correspondentes àqueles anos civis. De acordo com a fiscalização, intimado o sujeito passivo a apresentar demonstrativo da compensação d prejuízos do exercício anterior, relativamente à declaração anual de ajuste relativa ao ano calendário de 1994, corroborado por documentação contábil, o

contribuinte apresentou a documentação de fls .149/150 e os esclarecimentos e documentos de fls.153/183. Através destes documentos demonstra a utilização de índices de correção monetária dos valores, com base na Lei nº 8.200/91 e artigo 16 da Lei nº 8.218/91 correção monetária de prejuízos e de saldos de incentivos fiscais, dos anos calendários de 1989 e 1990.

Com fundamento no artigo 19, § único, da Lei nº 9.250/95 (RIR/99, art. 65), de que a pessoa física é obrigada à guarda e conservação do livro caixa e dos documentos fiscais que demonstra apuração do prejuízo a compensar. A fiscalização fundamenta a glosa por considerar

a) não terem sido comprovados os valores dos anos calendários de 1989 a 1992, corrigidos monetariamente, no montante de 5.010.912,44 UFIR, utilizados à compensação nas declarações dos exercícios de 1996 a 2000, fls. 20;

b) a legislação de que se valeu o contribuinte para correção dos valores somente é aplicável às pessoas jurídicas e à apuração de ganho de capital das pessoas físicas. Não, à atividade rural.

Ao impugnar a exigência o contribuinte alega, em síntese:

1.- da decadência do direito de rever lançamento relativo aos anos calendários de 1989 e 1990, face ao disposto no artigo 150, § 40, do CTN, Acórdão do TRF 2 . Região nº 95.04.5832-9 e deste Primeiro Conselho de Contribuintes, cujas ementas são transcritas nos autos, fls.174/175;

[...]

E, do voto:

Duas são as questões dos presentes autos: a preliminar de decadência, relativamente a valores apurados em anos calendários anteriores, que influam em ano calendário não abrangido pela caducidade e, a correção monetária de prejuízos apurados na atividade rural, se admissível a utilização para tal, das disposições da Lei nº 8.200/91 e 8.218/91, art. 16.

[...]

De fato, a revisão de valores apurados em anos calendários anteriores já abrangidos pelo decurso do prazo decadencial é absolutamente inquestionável. O que não implica reconhecer que o conceito de decadência abranja também a revisão de valores que, advindos de período já tomados pela decadência, venham a influir na apuração do resultado de ano calendário ainda não decadente.

Evidentemente que o conceito decadencial não abrange tal influência. Exatamente por esta integrar as apropriações de ano calendário não decadente. Restrita a revisão à essa específica influência, respeitadas as apropriações efetuadas, ainda que incorretamente, em períodos já decadentes. Pela simples

Processo nº 10660.720689/2014-86
Acórdão n.º **9101-003.980**

CSRF-T1
Fl. 1.886

motivação de que o conceito decadencial, quer do artigo 150, § 4º, quer do artigo 173, ambos do CTN, vincula-se direta e exclusivamente ao lançamento tributário a que se referencia.

A transcrição literal do relatório e do voto do segundo paradigma também evidencia que não se trata de situação fática similar àquela apreciada pelo acórdão recorrido, pois neste paradigma, assim como no primeiro, houve a simples desconsideração de prejuízos fiscais apurados em períodos, em tese, decaídos com repercussão em período de apuração não alcançado pela decadência.

Conclusão

Por todos estes fundamentos, voto no sentido não conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)
Viviane Vidal Wagner