



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10680.013629/2001-51
Recurso nº. : 139.641
Matéria: : CSL – anos-calendário: 1995 e 1997
Recorrente : Agrimisa Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários S.A.
(em liquidação extrajudicial).
Recorrida : 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte
Sessão de : 21 de outubro de 2005
Acórdão nº. : 101- 95.235

DECADÊNCIA- Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o termo inicial para contagem do prazo de decadência é a data da ocorrência do fato gerador.

LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL- A partir da Lei 9.430/96, as instituições financeiras submetidas a regime de liquidação extrajudicial sujeitam-se às mesmas normas da legislação tributária aplicáveis às instituições ativas, relativamente aos impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, inclusive quanto aos juros de mora, não cabendo a órgão integrante do Poder Executivo negar aplicação a lei vigente.

LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL. RECLAMAÇÃO DE MULTA E JUROS DE MORA. A questão referente à reclamação de multa e juros das empresas em processo de liquidação extrajudicial pertine à fase de execução, não cabendo ao julgador declará-los indevidos se configurados os pressupostos para sua aplicação.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por Agrimisa Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários S.A. (em liquidação extrajudicial).

ACORDAM, os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no ano de 1995, vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido e Manoel Antônio Gadelha Dias e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 16 NOV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, VALMIR SANDRI, PAULO ROBERTO CORTEZ, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR e CLÁUDIA ALVES LOPES BERNARDINO (Suplente Convocada). Ausente, justificadamente, o Conselheiro ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO.

Recurso nº. : 139.641

Recorrente : Agrimisa Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários S.A.
(em liquidação extrajudicial).

RELATÓRIO

Cuida-se de recurso voluntário interposto por Agrimisa Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários S.A. (em liquidação extrajudicial) contra decisão da 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte, que julgou inteiramente procedente o lançamento consubstanciado em auto de infração lavrado para formalizar exigência de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) relativa aos meses de janeiro e abril de 1995 e ano-calendário de 1997.

A autuação ocorreu em virtude da compensação indevida de prejuízos fiscais apurados, tendo em vista a inobservância do limite de 30% do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas e autorizadas pela legislação. A exigência foi formalizada sem a aplicação da multa de ofício, por estar a autuada acobertada por liminar concedida em Mandado de Segurança.

Em impugnação tempestiva, além de arguir a constitucionalidade dos dispositivos legais que limitam a compensação de bases negativas, a interessada levantou, também, questões pertinentes à decadência do direito de lançar o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1995, à adição indevida ao lucro líquido do exercício dos valores dos depósitos judiciais liberados pela Poder Judiciário e à exigência de juros e multas por parte do Fisco, questionando a exigência dos acréscimos moratórios, em razão de estar passando por um processo de liquidação extrajudicial.

O órgão julgador de primeira instância não conheceu da matéria relativa à limitação de compensação de bases negativas, por ter sido submetida ao Poder Judiciário. Mencionou, ainda, que o contribuinte trouxe matéria estranha ao lançamento da CSLL, ao postular pela não adição de depósitos judiciais em relação à apuração do IRPJ, a qual, por não representar litígio em relação ao lançamento contido neste processo administrativo fiscal, não comporta apreciação.

Quanto à preliminar de decadência, afastou-a com base em dois argumentos, a saber: (a) que não havendo pagamento de tributo não se aplica o

GL

W

disposto no art. 150, § 4º , do CTN, recorrendo-se à regra geral do art. 173, inciso I, do mesmo diploma legal; (b) que a decadência da CSLL se rege pelo art. 45 da Lei 8.212/91, que fixa o prazo de 10 anos a contar do fato gerador.

Sobre a multa, a decisão recorrida consignou que não houve aplicação da multa, e quanto aos juros, argumentou que o lançamento do crédito tributário não obedece aos limites impostos tanto pela Lei de Liquidação Extrajudicial das Instituições Financeiras como da Lei de Falências. Acrescenta que o art. 60 da Lei nº 9.430, de 1996, é muito claro ao prescrever que: “*as entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial e de falência sujeitam-se às normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União aplicáveis às pessoas jurídicas, em relação às operações praticadas durante o período em que perdurarem os procedimentos para a realização de seu ativo e o pagamento do passivo*”.

É a seguinte a ementa de decisão recorrida:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1995, 1997

Ementa: AÇÃO JUDICIAL PROPOSTA COM O MESMO OBJETO DO LANÇAMENTO.

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda de ação judicial - por qualquer modalidade processual - antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto, tornando-se definitiva a exigência discutida.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. NORMA GERAL.

Havendo pagamento de tributo, mesmo que parcialmente, será observado o art. 150, § 4º, do CTN. Caso contrário, recorre-se à regra geral do art. 173, inciso I, do mesmo diploma legal.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL.

A lei determina que o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

JUROS DE MORA.

Inclusive quanto à exigência dos juros de mora, as instituições financeiras submetidas a regime de liquidação extrajudicial sujeitam-se às mesmas normas da legislação tributária aplicáveis às instituições ativas,



relativamente aos impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Lançamento Procedente.

Tempestivamente, foi apresentado recurso a este Conselho, no qual é reeditada a preliminar de decadência.

No mérito, diz a Recorrente que o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais é no sentido de que a limitação da compensação das bases negativas pressupõe a continuidade da empresa, e que, estando a empresa em processo de extinção, não se justifica a não utilização do prejuízo acumulado. Além disso, alega ser ilegal o artigo 60 da Lei 9.430/96, que revogou os Pareceres Normativos 49/77 e 56/79, o primeiro que estabelecia que a massa falida não se caracteriza como pessoa jurídica nem a ela se equipara para efeitos de imposto de renda, e o segundo, que equiparava a liquidação extrajudicial à falência.

Afirma ter incluído, equivocadamente, na base de cálculo da CSL valores correspondentes a depósitos judiciais levantados, e que caberia à autoridade, antes de constituir o pretenso crédito tributário, ajustar a base tributável desconsiderando a adição indevida realizada pela Recorrente.

Alega ainda que, por se encontrar em liquidação, à qual se aplicam os preceitos da falência, são indevidos os juros e as multas. Cita jurisprudência administrativa, judicial e doutrina. Invoca o afastamento da interpretação restritiva, segundo a qual as penalidades pecuniárias somente poderiam ser afastadas dentro da esfera judiciária, reportando-se aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e segurança jurídica.

É o relatório.



V O T O

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo e atende os pressupostos legais. Dele conheço.

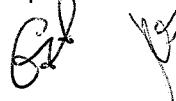
Ao apreciar a preliminar de decadência, entendeu a Turma Julgadora que o termo inicial seguiria a regra do artigo 173 do CTN, por não ter havido pagamento.

Como tenho reiteradamente me manifestado, discordo do entendimento de que, não tendo havido pagamento, o lançamento deixa de se caracterizar como “por homologação”. Considero que o lançamento por homologação, de que trata o CTN, é o lançamento tipo de todos aqueles tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade. E a natureza do lançamento não se altera se, ao praticar essa atividade, o sujeito passivo não apura imposto a pagar (por exemplo, se houver prejuízo, no caso de IRPJ, ou, no caso de Imposto de Importação, se for o caso de alíquota reduzida a zero). O que define se o lançamento é por declaração ou homologação é a legislação do tributo, e não a circunstância de ter ou não havido pagamento .

A legislação de cada tributo determina que, ocorrido o fato gerador, o sujeito passivo :

- a) preste à autoridade administrativa informações sobre a matéria de fato, aguardando que aquela autoridade efetue do lançamento para, então, pagar o crédito tributário (art.147); ou
- b) apure por si mesmo o tributo e faça o respectivo pagamento, independentemente de prévio exame da autoridade administrativa (art. 150).

No caso da letra a (lançamento por declaração), a ocorrência de omissão ou inexatidão na declaração ou nos esclarecimentos solicitados (art. 149, II, III e IV) dá ensejo ao lançamento de ofício, desde que não extinto o direito da Fazenda Nacional (art. 149, p. único), o que só pode ser feito no prazo de cinco anos contados: (1) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo



poderia ter sido lançado, nos caso de falta de declaração ou de entrega da declaração após esse termo (art. 173, inc. I); ou (2) da data da entrega da declaração, se essa foi entregue antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado (art. 173, parágrafo único).

No caso da letra **b** (lançamento por homologação), ocorrido o fato gerador a autoridade administrativa tem o prazo de cinco anos para verificar a exatidão da atividade exercida pelo contribuinte (apuração do imposto e respectivo pagamento, se for o caso) e homologá-la. Dentro desse prazo, apurando omissão ou inexatidão do sujeito passivo no exercício dessa atividade, a autoridade efetua o lançamento de ofício (art. 149, inc. V). Decorrido o prazo de cinco anos sem que a autoridade ou tenha homologado expressamente a atividade do contribuinte ou tenha efetuado o lançamento de ofício, considera-se definitivamente homologado o lançamento e extinto o crédito (art. 150, § 4º), não mais se abrindo a possibilidade de rever o lançamento. Essa regra é excepcionada na ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Nesses casos, segundo a melhor doutrina, o prazo decadencial passa a ser regido pelo art. 173, inciso I, do CTN, em razão do comando específico emanado do § 4º, *in fine*, do art. 150. É que, inexistindo regra específica, no tocante ao prazo decadencial aplicável aos casos de fraude, dolo, ou simulação, deve ser adotada a regra geral, esta contida no art. 173, tendo em vista que nenhuma relação jurídico-tributária poderá protelar-se indefinidamente no tempo, sob pena de ferir o princípio da segurança jurídica.

Nessa ordem de idéias, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência para o lançamento de ofício depende da modalidade de lançamento prevista na legislação específica do tributo.

Para os tributos cuja legislação preveja como sistemática de lançamento o “por homologação”, o *dies a quo* para a contagem do prazo de cinco anos será : (1) o da ocorrência do fato gerador, como regra geral; (2) o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o imposto poderia ter sido lançado, para os casos de dolo, fraude ou simulação.

No que se refere ao prazo de 10 anos previsto no artigo 45 da Lei 8.212/91, a jurisprudência desta Câmara e da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais firmou-se em sentido diverso daquele esposado pela decisão de



primeira instância, posto que decidem esses Colegiados, por maioria de votos, que a decadência da CSLL se rege pelas regras do CTN.

Uma vez que a contribuição social é tributo sujeito a lançamento por homologação, o termo inicial é a data de ocorrência do fato gerador. No caso, para os meses que antecederam a decretação da liquidação extrajudicial e que são objeto do presente litígio, os fatos geradores ocorreram em 31 de janeiro e 30 de abril de 1995. Assim, em 22 de novembro de 2001, quando se aperfeiçoou o lançamento pela ciência do liquidante, não mais estava a Fazenda Pública autorizada a perpetrá-lo, razão pela qual acolho a preliminar de decadência suscitada.

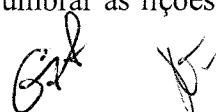
No mérito, não compete a este Conselho, órgão integrante do Poder Executivo, afastar a aplicação do artigo 60 da Lei 9.430/96, por estar validamente inserido no ordenamento jurídico nacional. Quanto à constitucionalidade da limitação de compensação de prejuízos, além de não caber analisá-la por não se inserir na competência deste Conselho, não cabe, também, discutir matéria submetida à apreciação judicial.

Todavia, deve ser analisada a possibilidade de compensação integral das bases negativas, não no que concerne à limitação estabelecida genericamente na lei, o que foi submetido à apreciação do Poder Judiciário, mas sim à possibilidade da não observância do limite legal estabelecido em face da situação particular da empresa, de estar em liquidação extrajudicial.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo Acórdão CSRF 01-04.258, de 02/12/2002, decidiu que “*No caso de compensação de prejuízos fiscais na última declaração de rendimentos da incorporada, não se aplica a norma de limitação a 30% do lucro líquido ajustado.*” Com essa decisão, restou confirmado o Acórdão nº 108-06.682, em 20 de setembro de 2001, cujo relator, o eminentíssimo Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior demonstrou, com brilho, que em casos de descontinuidade da pessoa jurídica, como na incorporação, não se pode aplicar a limitação à compensação, mais comumente denominada por “trava”. . Peço vênia ao ilustre Relator para transcrever o seguinte trecho do voto condutor do Acórdão 108-06.682

“.....

Procuremos portanto o elemento histórico da finalidade da norma impositiva da “trava”. E para isso não podemos deixar de vislumbrar as lições



do saudoso amigo e ex-conselheiro Edson Vianna de Brito, verdadeiro autor da norma, quando ainda ocupava, com incontestável brilhantismo, posição relevante nos quadros da Receita Federal. Edson assim discorreu sobre a norma de limitação, em seu livro Imposto de Renda, Frase Editora, São Paulo, 1995, pp. 161 e segs.:

"Este dispositivo estabelece uma base de cálculo mínima, para efeito da determinação do imposto de renda devido, através da fixação de um limite máximo de redução - por compensação de prejuízos fiscais - do lucro tributável apurado em cada ano-calendário. Em outras palavras, as pessoas jurídicas que detenham estoque de prejuízos fiscais apurados em anos anteriores passam a sujeitar-se a um imposto de renda mínimo, uma vez que o lucro tributável só poderá ser reduzido em no máximo trinta por cento.

Note-se, preliminarmente, que em nenhum momento, o texto legal cerceou o direito do contribuinte de compensar os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994 com o lucro real obtido a partir de 10 de janeiro de 1995. Pelo contrário, ao fixar um limite máximo para compensação em cada ano-calendário, o dispositivo legal, em seu parágrafo único, faculta a compensação da parcela que seria compensável se não houvesse a limitação com o lucro real de anos-calendário subsequentes.".

De partida, afere-se que a norma nunca teve intenção de cercear direito à compensação. Daí inclusive, como bem lembrou Edson, tornar os prejuízos imprescritíveis para a compensação.

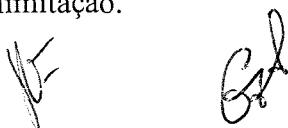
Essa certeza mais se concretiza quanto mais se busca o histórico da legislação quando em tramitação. No Diário Oficial do Congresso Nacional de 14 junho de 1995, a fls. 3270, consta a exposição de motivos da Medida Provisória nº 998/95, reedição das Medidas Provisórias 947/95 e 972/95 e convertida na Lei 9.065/95. Dela se pode destacar o seguinte excerto:

"Arts. 15 e 16 do Projeto: decorrem de Emenda do Relator, para restabelecer o direito à compensação de prejuízos, embora com as limitações impostas pela Medida Provisória nº 812194 (Lei 8.981195). Ocorre hoje vacatio legis em relação à matéria. A limitação de 30% garante uma parcela expressiva da arrecadação, sem retirar do contribuinte o direito de compensar, até integralmente, num mesmo ano, se essa compensação não ultrapassar o valor do resultado positivo."

A expressão "sem retirar do contribuinte o direito de compensar" reforça o meu entendimento de que, em casos de descontinuidade da empresa, na declaração de encerramento cabe integral compensação dos prejuízos acumulados, sendo inaplicável a trava.

Todo o interesse protegido foi somente regular o fluxo de caixa do Governo, sem extirpar do contribuinte o direito à compensação de prejuízos. Qualquer hipótese na qual o efeito seja eliminar a compensação não estará abrangida pelo campo de incidência da norma de limitação.

É matéria de pura interpretação de lei.



Ex positis, conheço do recurso, para no mérito dar-lhe integral provimento. “

Embora o Acórdão da Câmara Superior tenha tratado de IRPJ, o entendimento é aplicável à CSLL.

Como visto, a inaplicabilidade da “trava” só se justifica na declaração de encerramento, o que não é o caso dos autos.

No que respeita ao levantamento dos depósitos judiciais, equivoca-se a Recorrente ao pretender que a fiscalização teria errado, ao não alterar a base de cálculo constante das declarações por ele apresentadas. O instrumento para corrigir erros cometidos na declaração de rendimentos é a retificação da declaração, e não a impugnação a lançamento de ofício que nenhuma conexão tem com os alegados equívocos. Até porque, era impossível ao auditor identificar o alegado equívoco sem a iniciativa do contribuinte.

A questão referente à reclamação de multa e juros das empresas em processo de liquidação extrajudicial pertine à fase de execução. No caso específico, estão sendo exigidos os juros de mora, e tendo se configurado os pressupostos legais para sua imposição, não cabe ao julgador declará-los indevidos.

Pelas razões declinadas, acolho a preliminar de decadência em relação ao crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1995, não conheço do recurso quanto à matéria submetida ao Poder Judiciário, e nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, DF, em 21 de outubro de 2005


SANDRA MARIA FARONI

