



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

Processo nº 10850.002878/2004-64
Recurso nº 160.637 Voluntário
Acórdão nº 1802-00.142 – 2ª Turma Especial
Sessão de 25 de agosto de 2009
Matéria IRPJ e Outro
Recorrente Lojas Livia Cosméticos Ltda
Recorrida 3a Turma/DRJ-Ribeirão Preto/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2000

DECADÊNCIA

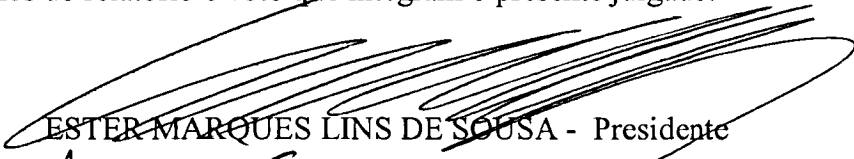
Aplica-se o parágrafo 4º do artigo 150 para a contagem do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário relativo aos tributos lançados por homologação.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E DE BASES NEGATIVAS DE CSLL

Os valores dos prejuízos fiscais e das bases de cálculo negativas de CSLL controlados no Saplí da Receita Federal podem ser contestados pelo contribuinte, mas desde que apresentada prova segura da incorreção dos valores ali anotados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em dar provimento parcial ao recurso, para acolher a decadência em relação ao terceiro trimestre de 1999, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


ESTER MARQUES LINS DE SOUSA - Presidente


JOÃO FRANCISCO BIANCO - Relator

EDITADO EM : 06 OUT 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente da Turma), José de Oliveira Ferraz Corrêa Leonardo Lobo de Almeida, Nelso Kichel (Suplente Convocado), Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e João Francisco Bianco (Vice Presidente de Turma). Relator João Francisco Bianco

Relatório

Tratam os presentes autos de exigência fiscal relativa ao IRPJ (fls 67) e à CSLL (fls 161) tendo em vista ter sido identificada pela fiscalização a compensação indevida de prejuízos fiscais e de bases negativas de anos anteriores.

Com efeito, nos terceiro e quarto trimestres do ano-calendário de 1999 a recorrente compensou os lucros apurados com prejuízos e bases negativas supostamente verificadas em 31.12.1994, mas cuja existência não restou devidamente comprovada no curso da fiscalização.

Foram juntadas cópias do Lalur com o controle das compensações do prejuízo fiscal relativo ao ano-calendário de 1994 (fls 19) e da DIPJ referente ao exercício financeiro de 1995 (fls 22). Nesses documentos está registrada a existência de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL.

A fiscalização, no entanto, não considerou esses documentos válidos para produzir semelhante comprovação, pois o Demonstrativo Sapli não aponta qualquer valor a título de prejuízo fiscal no ano-calendário de 1994 (fls 77). Além disso, a fiscalização juntou cópia da DIPJ referente ao exercício financeiro de 1995, obtida junto aos arquivos da SRF, completamente em branco, sem o preenchimento de qualquer campo (fls 53).

Intimada, a recorrente apresentou impugnação contra a exigência do IRPJ (fls 88) e contra a exigência da CSLL (fls 177), sustentando que o ano-calendário de 1994 estava prescrito em 2004, quando da lavratura do auto de infração, e que ela não logrou localizar os livros contábeis e fiscais daquele período justamente pela ocorrência da prescrição.

Além disso, a sua DIPJ havia sido entregue à repartição devidamente preenchida, conforme cópia juntada aos autos, e que aquela DIPJ em branco, obtida dos registros eletrônicos da SRF, não fazia o menor sentido e que não poderia então a recorrente pagar pela falha do fisco na guarda de seus documentos.

A DRJ manteve ambas as exigências fiscais (fls 205). Inicialmente foi afastada a questão da decadência, com base no disposto no artigo 173, inciso I, do CTN. Com efeito, o auto de infração foi lavrado em 06.12.2004, referindo-se a fatos geradores ocorridos em 30.09 e 31.12, ambos de 1999. Como a contagem do prazo de cinco anos deve iniciar-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, tem-se que o prazo decadencial deveria ser contado a partir de 01.01.2000. De acordo com esse critério, o fisco teria então até o dia 31.12.2004 para constituir o crédito tributário. Como o auto de infração foi lavrado em 06.12.2004, não há que se falar em decadência do direito do fisco.

Com relação à guarda de documentos, sustenta a DRJ que é dever do contribuinte conservar os livros e documentos contábeis e fiscais até que ocorra a decadência relativamente a cada exercício, conforme previsto no artigo 264, parágrafo 3º, do RIR/99.



Por fim, o exame da DIPJ juntada aos autos pelo contribuinte, devidamente preenchida, indica que não existe qualquer valor lançado a título de prejuízos e bases negativas de anos anteriores, não prosperando a afirmação de que a compensação teria sido feita com base nos valores ali declarados. E a cópia do Lalur é insuficiente para comprovar a existência dos prejuízos porque não corroborada pelos valores lançados na DIPJ.

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário (fls 221) reiterando os termos de sua manifestação anterior.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Relator João Francisco Bianco, Relator

O recurso atende aos requisitos de admissibilidade. Passo a apreciá-lo.

A matéria em discussão nestes autos versa sobre a comprovação da existência de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL, apuradas no curso do ano-calendário de 1994 e compensadas nos 3º e 4º trimestres de 1999.

A fiscalização sustenta que no Demonstrativo Saplí não consta a existência de qualquer prejuízo fiscal em 1994. E que o contribuinte não logrou demonstrar, com documentação válida, essa existência.

Já a recorrente alega que o período de 1994 já estava decaído e não poderia mais ser questionado pela fiscalização. A despeito disso, procura demonstrar a existência dos prejuízos e bases negativas juntando cópia da DIPJ do ano-calendário de 1994 e cópia das folhas do Lalur de 1994, onde estão registrados os valores dos prejuízos fiscais e bases negativas compensadas no curso do ano-calendário de 1994.

A DRJ, por seu turno, sustenta que a DIPJ de 1994 não indica a existência de prejuízos de anos anteriores. E o Lalur, por si só, sem estar corroborado pela DIPJ, não é suficiente para comprovar a existência desses prejuízos e bases negativas de CSLL.

Inicialmente, examino a questão da decadência. Como se sabe, essa matéria está regida pelos artigos 150 e 173 do CTN. Para melhor compreensão do raciocínio, transcrevo o teor desses dispositivos.

Artigo 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.

Parágrafo 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 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.

Artigo 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados:

I. do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Parágrafo único. O direito à que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado



da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

O artigo 150, como se vê, regula o chamado lançamento “por homologação”, ou auto-lançamento, que ocorre quando cabe ao contribuinte o dever de calcular o valor do tributo devido e de efetuar o seu pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa.

Como a autoridade deve homologar a atividade desenvolvida pelo contribuinte, o parágrafo 4º do artigo fixa o prazo de cinco anos para a homologação expressa, após o qual o crédito tributário fica homologado tacitamente e, conseqüentemente, extinto.

Já o artigo 173 trata especificamente do prazo de extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário. Ele será, como regra geral, de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Excepcionalmente, caso, antes dessa data, tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário com a notificação ao contribuinte de qualquer medida preparatória nesse sentido, começa então a correr a contagem do prazo decadencial a partir dessa outra data.

Os dois dispositivos tratam de matérias diversas. O artigo 150 regula o lançamento por homologação. E o artigo 173 regula a contagem do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário. A rigor, portanto, a solução para a questão de que tratam estes autos deveria ser dada pelo artigo 173 do CTN.

Rubens Gomes de Sousa, autor do projeto do CTN, comentou, sobre o artigo 150, que sua proposta era que esse dispositivo tratasse de casos excepcionais, em que a determinação do crédito, e sua extinção, seriam atribuições do contribuinte ou de terceiro, sem qualquer participação da autoridade fiscal, como o imposto de renda retido na fonte e os tributos cobrados por estampilha.

Exceções, portanto, pois a regra é que todos os tributos dependem de lançamento, a teor do disposto no artigo 142 do CTN. No anteprojeto do código, essa matéria figurava em capítulo denominado “tributos que não dependem de lançamento”. Somente no projeto final é que foi adotada a expressão “lançamento por homologação”.

E o parágrafo 4º do artigo 150 não trata propriamente do prazo decadencial do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário, mas sim do prazo que a Administração Pública dispõe para homologar expressamente o lançamento, sob pena de ser ele homologado tacitamente.

O fato é que, dadas as características do lançamento por homologação, e por razões de ordem prática e de conveniência da Administração Fazendária, o que era para ser exceção acabou virando regra, e o lançamento por homologação acabou se tornando praticamente a única modalidade de lançamento adotada pelo legislador tributário hoje em dia.

Regra ou exceção, não importa. O que importa é que o parágrafo 4º do artigo 150 (que, diga-se de passagem, não constava no projeto originalmente elaborado por Rubens Gomes de Sousa) acabou regulando indiretamente a questão da decadência, para os tributos lançados por homologação, ao estabelecer a homologação tácita do lançamento após o decurso do prazo de cinco anos contado da ocorrência do fato gerador.

Ora, como o artigo 150 é norma especial, aplicável somente aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, deve prevalecer sobre a norma geral, que é o artigo 173 e que é aplicável aos tributos que se submetem a todos os demais tipos de lançamentos.

Assim sendo, os tributos lançados por homologação submetem-se às regras especiais de decadência previstas no artigo 150. Caso esse dispositivo seja inaplicável - por ocorrência de dolo, fraude ou simulação, por exemplo - a decadência será regida pelas normas do artigo 173, que tem natureza de regra geral.

E o que diz o artigo 150 sobre o assunto? Diz que o lançamento é por homologação quando o contribuinte está obrigado a apurar o montante do tributo devido e efetuar o seu recolhimento, sem prévio exame da autoridade. Logicamente que o recolhimento do tributo é feito se for esse o caso, ou seja, se houver tributo a ser recolhido. Não havendo tributo a ser recolhido, nada é devido.

Mas o lançamento do tributo não deixou de ser por homologação só porque não houve apuração de valor devido!

Parece claro que o tipo de lançamento aplicável ao tributo é determinado pela legislação que o instituiu. E o lançamento não deixa de ser por homologação para ser por declaração, por exemplo, só porque não foi apurado tributo devido, nos termos da legislação de regência.

É por isso que a existência ou não de pagamento de tributo, ou a apuração ou não de tributo devido, é totalmente irrelevante para fins de determinação do tipo de lançamento a que o tributo se submete. E sendo o lançamento do tributo do tipo “por homologação”, o regime de perda do direito de a Fazenda Pública rever o lançamento efetuado pelo contribuinte é aquele previsto no parágrafo 4º do artigo 150. O artigo 173 somente pode ser aplicado nos casos de inaplicabilidade do artigo 150, quais sejam, nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

Essa questão já foi objeto de intensa discussão no âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais, tendo aquele colegiado deliberado no sentido aqui sustentado. Confira-se a decisão proferida no acórdão n. CSRF/01-05.309, de 21.09.2005, assim ementado:

DECADÊNCIA – IRPJ e OUTROS – A existência de prejuízos, com a conseqüente ausência de pagamento de tributos ou contribuições, não é razão para que as exações sujeitas a lançamento por homologação tenham o prazo de decadência contado pelo art. 173 do CTN, ao invés de adotar o prazo previsto no art. 150, § 4º do mesmo Código, pois o que este dispositivo homologa é a atividade exercida pelo contribuinte.

Por ser pertinente, e por expor com clareza e brilho seu ponto de vista, peço vênha para transcrever parte do voto proferido pela ilustre conselheira Sandra Maria Faroni, no acórdão n. 101-94.696, de 16.09.2004.

“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 o 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, simulação e conluio, 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.

Uma vez que o imposto de renda é tributo sujeito a lançamento por homologação, o termo inicial é a data de ocorrência do fato gerador, que, de acordo com o § 1º do art. 1º da Lei 9.430/96, em se tratando de incorporação, fusão ou cisão, é a data do evento”.

Nada tenho a acrescentar ao exposto acima. Parece claro, portanto, que, havendo ou não recolhimento de tributo, o IRPJ e a CSLL serão sempre tributos sujeitos ao lançamento por homologação. E sendo assim, a homologação tácita do lançamento dar-se-á sempre após o decurso do prazo de cinco anos contado da data da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação.

Pois bem. Feito esse esclarecimento inicial, passo ao exame do caso dos autos. A exigência fiscal foi constituída em 06.12.2004, exigindo tributo cujos fatos geradores ocorreram em 30.09.1999 e em 31.12.1999. Aplicando-se ao caso concreto o disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, temos que o direito de a Fazenda Pública constituir qualquer crédito tributário - cujo fato gerador ocorreu nessas datas - decaiu, respectivamente, em 01.10.2004 e em 01.01.2005.

Parece claro, diante do exposto, que na data da lavratura do auto de infração não poderia ter sido exigido qualquer tributo cujo fato gerador ocorreu em 30.09.1999. Mas poderia sim ter sido exigido tributo cujo fato gerador ocorreu em 31.12.1999.

Desse modo, não vejo como prosperar a exigência fiscal relativa ao IRPJ e à CSLL referentes ao 3º trimestre de 1999. Passo então ao exame dos demais fundamentos que justificaram a exigência relativa ao 4º trimestre de 1999.

E com relação a esse ponto específico, entendo que a razão está com a DRJ.

Com efeito, a decisão recorrida manteve a glosa da compensação dos prejuízos e das bases negativas de anos anteriores com fundamento exclusivamente no fato de os valores lançados no Lalur – a título de controle de compensação desses prejuízos – não estarem de acordo com os montantes anotados na DIPJ referente ao ano-calendário de 1994.

A DIPJ tomada como base para essa afirmação feita pela DRJ é aquela juntada pela fiscalização, completamente em branco (fls 53). Já a recorrente junta outra DIPJ relativa ao mesmo período, completamente preenchida, com os valores dos prejuízos fiscais e

das bases negativas de CSLL perfeitamente coerentes com os montantes lançados no Lalur (fls 22).

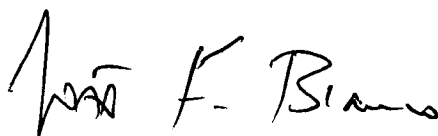
O deslinde da questão, portanto, passa pelo exame da validade das duas DIPJ juntadas aos autos, uma pela Repartição Fiscal e a outra pela recorrente.

A DIPJ juntada pela Repartição Fiscal apresenta carimbo de recebimento perfeitamente identificado na sua primeira página (protocolo 0810700-9, fls 53). A DIPJ juntada pela recorrente apresenta o mesmo carimbo de recebimento, com o mesmo número de protocolo, só que este está apostado somente no Recibo de Entrega (fls 22).

Estranhamente, a cópia da DIPJ juntada pela recorrente não apresenta o carimbo de recebimento na sua primeira página (fls 23), ao contrário da cópia juntada pela Repartição Fiscal.

Esse fato, a meu ver, compromete a validade da cópia da DIPJ juntada pela recorrente. Assim sendo, a recorrente acabou não comprovando a existência de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL no ano-calendário de 1994, de modo a demonstrar indubitavelmente a incorreção dos dados anotados no Sapli. Nesse ponto, portanto, deve ser mantida a autuação.

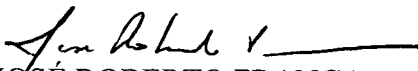
Diante de todo o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para acolher a decadência dos tributos cujos fatos geradores ocorreram no 3º trimestre de 1999.


Relator João Francisco Bianco

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, 06 / 10 / 2009.


JOSÉ ROBERTO FRANÇA

Ciência

Data: ____ / ____ / ____

Nome:
Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

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