



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

Processo nº 10920.000164/2003-60
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1801-002.179 – 1ª Turma Especial
Sessão de 23 de outubro de 2014
Matéria Decadência e Prejuízo Fiscal - Trava dos 30%
Recorrente DATASUL S/A (atual TOTVS S/A)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1997

DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO/DECLARAÇÃO DE DÉBITO.

O lapso temporal para se averiguar a decadência da exigência fiscal no caso de contribuinte que não procedeu a recolhimento do tributo lançado, ou informou débito em DCTF, deve ser contado de acordo com o disposto no artigo 173, inciso I, do CTN.

A contrário senso, verificada a existência de recolhimento do tributo, ou a confissão do débito, aplicam-se as regras do artigo 150, §4º, do CTN.

MULTA DE OFÍCIO. DESCABIMENTO. NATUREZA CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE

Não pode órgão integrante do Poder Executivo deixar de aplicar penalidade prevista em lei em vigor, cuja inconstitucionalidade não foi reconhecida pelo STF. (Súmula nº 02 do CARF)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1997

PREJUÍZO FISCAL. LIMITAÇÃO. TRAVA DOS 30%.

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 nº 03 do CARF)

PREJUÍZO FISCAL. POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO.

A inobservância do limite legal de trinta por cento para compensação de prejuízos fiscais ou bases negativas da CSLL, somente quando comprovado pelo sujeito passivo que o tributo que deixou de ser pago em razão dessas compensações o foi em período posterior, caracteriza postergação do

pagamento do IRPJ ou da CSLL, o que implica em excluir da exigência a parcela paga posteriormente. (Súmula nº 36)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1997

SÚMULAS. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF (artigo 72 do Anexo II do Ricarf).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Fernando Daniel de Moura Fonseca e Alexandre Fernandes Limiro que deram provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes Wipprich– Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Fernando Daniel de Moura Fonseca, Neudson Cavalcante Albuquerque, Alexandre Fernandes Limiro, Rogério Aparecido Gil e Ana de Barros Fernandes Wipprich.

Relatório

Este litígio foi objeto da Resolução nº 1801-00.008, deliberada em 29 de julho de 2009, e-fls. 1361 a 1363, pelo que aproveito trechos do Relatório e Voto já redigidos para historiar os fatos:

"Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto por DATASUL S/A, em face do acórdão nº 06-14.019, proferido pela 1ª Turma da DRJ em Curitiba — PR, o qual considerou o lançamento procedente.

Em 05/02/2003 foi lavrado contra a Contribuinte, Auto de Infração por meio do qual lhe foi exigido IRPJ e CSLL, do período de apuração 01/10/1997 a 31/12/1997, pela compensação de prejuízos fiscais em montante superior ao limite legal de 30% do lucro real.

A interessada apresentou impugnação, em 07/03/2003, por meio da qual aduziu a ocorrência da decadência, com base no art. 150, Parágrafo 4º, do CTN, bem como insurgiu-se contra as limitações às compensações de prejuízos fiscais.

A DRJ, ao apreciar a defesa apresentada, houve por bem julgar o lançamento procedente, por entender cabível a limitação à compensação, além de rejeitar a alegação de decadência formulada, ao argumento de que *"não havendo o que homologar, por não ter ocorrido pagamento do IRPJ nem da CSLL, e tendo sido constituído o crédito tributário dentro do prazo de cinco anos, contados do primeiro*

dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, incorreu a decadência".

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário por meio do qual reitera as razões expendidas em sua impugnação, em especial a alegação de decadência e da impossibilidade de limitação para a compensação de prejuízos.

Assevera, ainda, haver afronta à garantia da irretroatividade das leis e do direito adquirido relativo a base de cálculo negativa acumulada até o período base de 1994, bem como requer a recomposição do seu prejuízo fiscal, caso a limitação seja mantida.

Finalmente, insurge-se a Contribuinte contra a exigência da multa de 75%, aplicada ao caso.

[...]

Considerando as diversas correntes de entendimento no que tange ao termo inicial ira a contagem do prazo decadencial, tenho que se faz necessário aferir se houve ou não pagamento de tributos no ano calendário de 1997, em especial quanto ao período de apuração 01/10/1997 a 31/12/1997, o qual originou o Auto de Infração pela compensação de prejuízos fiscais em montante superior ao limite legal de 30% do lucro real.

Após detida análise dos autos, não há como confirmar, cabalmente, se o contribuinte, além de ter efetuado a compensação de prejuízos, declarou e realizou algum pagamento a título de IRPJ e CSLL no período.

Assim, converto o feito em diligência para que a Delegacia da Receita Federal verifique a existência e apresente os DARF's referentes aos pagamentos do IRPJ e CSLL, do período de apuração 01/10/1997 a 31/12/1997, bem como a DIPJ e a DCTF de tal período.

Caso não sejam identificados pagamentos referentes a tal período, requer-se a elaboração de termo conclusivo e que do mesmo seja dado ciência à interessada para se manifestar, caso tenha interesse."

Em resposta à diligência solicitada, às e-fls. 1416, a autoridade fiscal informou que houve pagamentos de CSLL no período auditado (outubro a dezembro de 1997 - declaração entregue por cisão parcial sofrida), anexando aos autos a pesquisa de e-fls. 1413, mas que não houve qualquer pagamento de IRPJ, a título de estimativas ou sob outro código, bem como não houve DCTF entregue com qualquer valor de IRPJ a pagar para o período. Verifica-se, ainda, que na cópia da DIRPJ/98 entregue, por ocasião da cisão, não houve informação de valores a título das estimativas mensais nem de IRPJ, nem de CSLL - e-fls. 1392 a 1402.

A recorrente manifestou-se do resultado das diligências às e-fls. 1422 a 1427, reprisando os termos da defesa inicial e recurso voluntário, a respeito da decadência, em suma:

a) embora tenha se constatado a existência de pagamentos de CSLL no período auditado, independentemente deste fato, os débitos tributários objetos destes autos foram fulminados pela decadência, por se tratarem de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, regidos pelo artigo 150 do Código Tributário Nacional (CTN) e a decadência pelo seu parágrafo 4º;

b) a empresa apurou IRPJ e CSLL em valores correspondentes a zero, em virtude do prejuízo fiscal compensado e, por esta razão, informou em DCTF e em DIPJ os valores zerados, atendendo ao que a norma tributária exige para configurar o lançamento por homologação, devendo pois, ser aplicado ao caso em concreto as disposições do §4º, artigo 150, do CTN;

c) cita acórdãos administrativos nos quais a tese defendida é a homologação da atividade do contribuinte, sendo irrelevante o pagamento ou a declaração de tributos devidos em DCTF.

Verifico que além da matéria acima mencionada, a recorrente no Recurso Voluntário de e-fis. 1153 a argumenta:

d) inconstitucionalidade da Lei nº 8.981/95 ao fixar limite de 30% sobre o lucro líquido para a compensação de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL;

e) ainda que se considerasse a referida norma constitucional, não pode ser aplicada para o saldo de prejuízo fiscal apurado até 31/12/94, bem como saldo da base de cálculo negativa de CSLL, por ofensa ao princípio da irretroatividade das normas tributárias e do direito adquirido; a norma nova só pode ser aplicada aos prejuízos fiscais que forem se formando a partir de janeiro de 1995;

f) pelo princípio da eventualidade, requer que haja a recomposição do saldo dos prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL nos períodos subsequentes e exibição de planilhas e memórias de cálculo que demonstrem a efetiva recomposição requerida;

g) impossibilidade da exigência da multa de ofício regular (75%), por sua natureza confiscatória.

É o suficiente ao relatório. Passo ao voto.

Fez sustentação oral pela recorrente, na sessão de julgamento, Dra. Anete Mair Medeiros, OAB/DF nº 15.787.

Voto

Conselheira Ana de Barros Fernandes Wipprich, Relatora

O Recurso Voluntário já foi conhecido, por razão da Resolução deliberada, por tempestivo.

I) Da decadência

Cumpramos apreciar, em primeiro lugar, a questão da decadência do lançamento tributário no presente litígio.

O Superior Tribunal de Justiça manifestou-se em decisório, observando recursos especiais repetitivos, a respeito de tão controvertida matéria.

Assim declarou em recurso representativo de controvérsia, cujo entendimento estende-se aos ministros da Primeira Seção, aos Tribunais Regionais Federais, bem como aos Tribunais de Justiça dos Estados:

Recurso Especial nº 973.733/SC (2007./0176994-0)

Relator: Min Luiz Fux

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.055/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007 [...])

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se reguladas por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

[...]

Assim é que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

(grifos pertencem ao original)

No caso em concreto, a recorrente não observou a norma legal tributária pertinente à trava de compensação de prejuízos fiscais acumulados, bem como saldo de base de cálculo negativa, em valores superiores a 30%, e alega que, por esta razão, entregou a DCTF e a DIPJ com valores zerados, devendo-se homologar a atividade da contribuinte e não propriamente o pagamento ou a confissão do débito que deveria ter sido constituído, se observasse a referida trava legal.

Em face do julgado acima, a tese da homologação da 'atividade' das empresas foi superada. O fato de a empresa, em flagrante ofensa aos ditames da norma tributária vigente,

não declarar em DCTF e/ou não proceder a recolhimento do tributo devido remete à aplicação da regra geral inserida no Código Tributário Nacional a respeito da decadência dos créditos tributários, insculpida no artigo 173, inciso I, em detrimento das disposições contidas no parágrafo 4º do artigo 150, do mesmo diploma legal.

Esta é a decisão proferida no recurso repetitivo julgado pelo STJ à qual está vinculado este órgão de julgamento, por força do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF – Ricarf (Portaria MF nº 256/09):

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Da análise dos documentos trazidos aos autos em resposta à diligência solicitada, verifica-se que a recorrente procedeu a recolhimentos de CSLL sob o código de receita 2484 (e-fls. 1413), ou seja, a título de estimativas mensais de CSLL, no período auditado, apesar de não haver informado qualquer valor a este título em DCTF, ou na DIRPJ/98. Por este procedimento, fixou o termo *a quo* da contagem da decadência nas datas dos fatos geradores da obrigação tributária - outubro, novembro e dezembro de 1997 - e submeteu-se à regra do artigo 150, § 4º, do CTN.

O mesmo não ocorreu com o IRPJ. Não houve recolhimento de qualquer parcela, nem informação de débito em DCTF, pelo que forçoso aplicar-se a regra do artigo 173, inciso I, do CTN e considerar o *dies a quo* o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ser efetuado. O lançamento tributário relativo ao período de outubro a dezembro de 1997 só poderia ser efetuado a partir do dia 1º de janeiro de 1998. Desta forma, o primeiro dia do exercício seguinte a 1998, é, sem dúvida, 1º de janeiro de 1999.

Pelos fatos analisados e em vista da ciência da recorrente dos Autos de Infração haver ocorrido em 05/02/03 conclui-se que o lançamento tributário da CSLL está alcançado pela decadência, enquanto que o lançamento tributário relativo ao IRPJ não.

II) Da limitação do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL - inconstitucionalidade de norma tributária vigente

Este órgão julgador em razão de reiteradas decisões a respeito do tema, após firmar jurisprudência administrativa mansa e pacífica, editou a Súmula nº 03, assim redigida:

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.

(grifos não pertencem ao original)

Ainda no concernente à alegação de inconstitucionalidade de lei vigente, foi editada a Súmula nº 02:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Destarte, incabível a argumentação da recorrente em entender ser admitida a compensação de prejuízo fiscal em valor integral, desrespeitando-se a trava instituída em norma tributária.

O mesmo entendimento e aplicação das Súmulas referidas aplica-se à argumentação da recorrente quanto aos efeitos retroativos da Lei nº 8.981/95.

Aliás como bem pontuado no acórdão recorrido, a fundamentação legal do lançamento tributário foi o artigo 15 da Lei nº 9.065/95 que assim dispõe:

Art. 15. O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado.

Afasta-se a contestação da recorrente em relação a esta matéria.

III) Da recomposição dos saldos do prejuízo fiscal acumulado em vista dos tributos recolhidos no período subsequente.

Esta matéria também encontra-se sumulada:

Súmula 36: A inobservância do limite legal de trinta por cento para compensação de prejuízos fiscais ou bases negativas da CSLL, quando comprovado pelo sujeito passivo que o tributo que deixou de ser pago em razão dessas compensações o foi em período posterior, caracteriza postergação do pagamento do IRPJ ou da CSLL, o que implica em excluir da exigência a parcela paga posteriormente.

(grifos não pertencem ao original)

A hipótese aventada pela recorrente não se concretizou, consoante salientado pela Turma Julgadora de Primeira Instância, não restando comprovada a postergação de pagamento de IRPJ, no presente caso. Assim foi esclarecido à recorrente:

"Quanto às petições para a compensação, em períodos posteriores, do IRPJ e da CSLL eventualmente pagos a maior em razão de neles não haver aproveitado os saldos glosados e objeto dos lançamentos de ofício, cumpre esclarecer que, em decorrência da ação fiscal, os saldos de prejuízo fiscal e de bases negativas a compensar foram reajustados nos sistemas da SRF, estando portanto acrescidos dos valores glosados, cuja compensação, em período posterior em que a interessada tivesse apurado lucro real ou lucro líquido ajustado, era cabível, respeitado apenas o limite de 30%.

A vista dos documentos que instruem a impugnação, fls. 192, 220, 255, 274, 295, 307, 334, 344, **constata-se que, a partir do exercício 1999, ano-calendário 1998, até o exercício 2002, ano-calendário 2001, a interessada somente apurou prejuízos fiscais e bases negativas e que, portanto, nada recolheu; já no exercício 2003, ano-calendário 2002, compensou prejuízos fiscais e bases negativas nos limites de 30% (fls. 1126/1128), não estando, portanto, nesses exercícios caracterizado pagamento indevido em face da não-compensação dos valores glosados.**

(grifos não pertencem ao original)

Desta forma, não há que se falar em postergação de pagamento, visto que somente no ano-calendário de 2002 apurou IRPJ, mas procedeu, de forma espontânea, à devida compensação com o saldo acumulado de prejuízo fiscal, não sendo possível compensar a parte que excedeu aos 30% e objeto do lançamento, por extrapolar o limite legal permitido.

IV) Da natureza confiscatória da multa de ofício

No que respeita às arguições de inconstitucionalidade das normas tributárias em vigência, é defeso a este colegiado administrativo de julgamento se pronunciar sobre o assunto, sendo mansa e pacífica a jurisprudência firmada neste sentido, conforme se depreende da Súmula nº 02 já citada no item II deste decisório.

Em se tratando de matérias sumuladas por este órgão, fica vedado a esta turma divergir do enunciado, nos termos do artigo 72, *caput*, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Ricarf (Portaria MF nº 256/09):

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

VI) Conclusão

Por todo o exposto, voto em dar provimento em parte ao Recurso Voluntário para reconhecer somente a decadência do lançamento tributário da CSLL relativa ao período de outubro a dezembro de 1997, mantendo-se a exigência do IRPJ para o mesmo período.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes Wipprich