



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

Processo nº 13502.000689/2007-48
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1302-00.954 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de agosto de 2012
Matéria IRPJ
Recorrentes BRASKEM S/A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2002

DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. TRIBUTOSUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EXISTÊNCIA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO NA FONTE. PAGAMENTO ANTECIPADO DO IMPOSTO. APLICABILIDADE DO ART. 150, § 4º, DO CTN. DECISÃO DO STJ NO REGIME DO ART. 543-C DO CPC. APLICABILIDADE DO ART. 62-A DO RICARF.

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 incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito. Decisão do Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 973.733, no regime do art. 543-C do CPC. Aplicabilidade do art. 62-A do Regimento Interno do CARF. No caso concreto, a prova nos autos de que o contribuinte sofreu retenções do imposto na fonte, confirmadas em DIRF pelas fontes pagadoras, foi decisiva para que a contagem do prazo decadencial fosse feita a partir da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. Não cabe distinguir entre pagamentos antecipados por iniciativa própria (caso de estimativas mensais) ou por iniciativa de terceiros, em cumprimento de determinação legal (situação das retenções na fonte).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Eduardo de Andrade, Paulo Roberto Cortez, Márcio Rodrigo Frizzo, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Diniz Raposo e Silva e Waldir Veiga Rocha.

Relatório

BRASKEM S/A, já qualificada nestes autos, foi autuada e intimada a recolher crédito tributário no valor total de R\$ 48.100.809,04, discriminado no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo, à fl. 03.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito:

Trata-se de auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 69/76), relativo ao ano-calendário de 2001, decorrente da apuração incorreta do imposto informado na declaração do exercício de 2002, de acordo com a descrição dos fatos às fls. 72/74, que tem o seguinte teor:

- o procedimento fiscal decorre de decisão no processo nº 13502.000295/2007-90, relativo à utilização de suposto saldo negativo de IRPJ apurado no ano de 2001 pela empresa Trikem S/A, da qual a empresa Braskem, ora autuada, é a sucessora;

- durante a análise da apuração do imposto de renda que teria resultado em saldo negativo, foram constatadas infrações à legislação tributária, descritas no Despacho Decisório DRF/CCI nº 220/2007 (fls. 23/33), que resultaram no indeferimento do pedido de restituição;

- as irregularidades referentes à compensação de prejuízos e à redução de imposto de renda calculada com base no lucro da exploração foram confirmadas no LALUR, apresentado em atendimento à intimação de fl. 53, consubstanciadas no presente lançamento de ofício, tendo em vista que foram apuradas as infrações a seguir descritas:

1. GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE:

- nos termos da cláusula primeira do Termo de Compromisso nº 659/89 (fls. 35/37), o Programa BEFIEX a que fazia jus a contribuinte expirou em 31 de dezembro de 1999;

- de acordo com a apuração do lucro real do ano-calendário de 2001, a contribuinte pleiteou a compensação de R\$69.021.585,65 sob a rubrica Indústrias Titulares de Programa de Exportação – BEFIEX;

- considerando a limitação temporal contida no § 2º do art. 470 do RIR/1999, a compensação efetuada em 2001, após o prazo de vigência do Programa BEFIEX, deve ser considerada indevida para todos os fins, com a conseqüente apuração do IRPJ sobre essa parcela do lucro não oferecida à tributação;

2. EMPRESAS INSTALADAS NA ÁREA DA SUDENE/REDUÇÃO INDEVIDA DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO DA EXPLORAÇÃO:

- conforme Despacho Decisório DRF/CCI nº 220/2007 (fls. 24/34), a contribuinte não comprovou ter ingressado junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) com o pedido de reconhecimento de benefício fiscal de redução do imposto de renda calculado com base no lucro da exploração, nos termos do caput e § 1º do art. 553 do RIR/1999, o que motivou a glosa dessa parcela, informada na DIPJ/2002 (fichas 08, 10 e 12A), no montante de R\$3.767.380,70;

- em função da glosa da compensação de prejuízos fiscais descrita no item precedente, o adicional do imposto de renda apurado com base na atividade isenta foi recalculado, como demonstrado à fl. 73, o que redundou em uma diferença passível de lançamento de ofício no montante de R\$877.704,87.

A interessada tomou ciência do lançamento em 21/11/2007 e apresentou, em 21/12/2007, a impugnação de fls. 78/135, acompanhada dos documentos de fls. 136/167, com as seguintes alegações, em síntese:

1. DA DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO RELATIVO AO ANO-CALENDÁRIO DE 2001:

- o CTN veicula prazos decadenciais diversos, consoante a sistemática de lançamento a que os tributos estão adstritos;
- no caso do IRPJ, tributo sujeito ao lançamento por homologação, é certo que o prazo decadencial a ele aplicável está disciplinado no art. 150, § 4º, do CTN (transcreve);
- da análise desse dispositivo legal, conclui-se que, decorridos cinco anos da ocorrência do fato-gerador, reputa-se tacitamente homologado o lançamento e extinto o crédito tributário, conforme dicção do art. 156, VII, do CTN;
- no presente caso, verifica-se que, na data em que foi efetuado o lançamento, 21/11/2007, já havia transcorrido mais de 5 (cinco) anos do fato-gerador do IRPJ relativamente ao ano-calendário de 2001, tido como devido pela fiscalização, sendo certo que o transcurso do referido prazo implica na homologação tácita dos procedimentos adotados, operando-se a perda do direito de o Fisco Federal exigir o imposto que supostamente deixou de ser recolhido, ou que foi recolhido a menor;
- a doutrina pátria corrobora tal conclusão, assim como o Superior Tribunal de Justiça e o Conselho de Contribuintes;
- o referido crédito tributário, cumpre ressaltar, não foi constituído por meio da DIPJ entregue pela impugnante, ou seja, não se operou a figura do chamado auto-lançamento, já que na referida declaração havia sido apurado saldo negativo de IRPJ, impondo-se, no caso, o lançamento de ofício dentro do prazo de cinco anos, contados do seu fato-gerador, providência esta que não foi tempestivamente adotada pelo Fisco Federal;

2. DA GLOSA QUANTO À COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS APURADOS DURANTE O BEFIEIX:

2.1 DA PLENA POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS APURADOS DURANTE A VIGÊNCIA DO PROGRAMA BEFIEIX NOS SEIS ANOS-CALENDÁRIO SUBSEQÜENTES, MESMO APÓS O TÉRMINO DO PROGRAMA:

- a impugnante, em 19/12/1989, firmou com a União Federal o Termo de Compromisso nº 659/89 (fls. 153/155), por meio do qual tornou-se beneficiária do Programa Especial de Exportação (BEFIEIX), com vigência a partir de 29/12/1989 e até 31/12/1999. Da análise desse Termo de Compromisso e do correspondente Certificado SDI/BEFIEIX (fls. 156/163), verifica-se que, dentre outros benefícios, foi assegurado à impugnante a compensação total ou parcial do prejuízo verificado em um período base, com o lucro real determinado nos seis períodos-base subseqüentes, desde que não distribuídos lucros ou dividendos aos seus sócios e acionistas, enquanto houver prejuízo a compensar, para efeito de apuração do imposto de renda;
- a Instrução Normativa SRF nº 11, de 1996, nos termos do art. 95 da Lei nº 8.981, de 1995, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 9.065, de 1995, consignou expressamente, em seu art. 35, § 4º, que o limite de 30% para redução do lucro líquido, para fins de apuração do lucro real, não se aplicava aos prejuízos fiscais apurados pelas empresas industriais titulares do Programa BEFIEIX, aprovados até 3 de julho de 1993, retirando-se, em definitivo, as iniciais restrições de distribuição de lucros a acionistas e sócios e a limitação de redução deste em 30% do lucro real, para os fins compensatórios aqui tratados;
- a impugnante, tendo apurado, no âmbito do Programa em questão, prejuízo fiscal nos anos-calendário de 1996, 1997 e 1999, decidiu compensá-los com o lucro real auferido no ano-calendário de 2001, dentro, portanto, do limite temporal de compensação nos seis anos-calendário posteriores, como estabelecido no Decreto-lei nº 2.433, de 1988, com alterações posteriores;
- o autuante considerou indevida a compensação integral dos prejuízos fiscais apurados nos anos de 1996, 1997 e 1999 com o lucro real do ano-calendário de 2001, fundamentado em interpretação literal e restritiva do art. 470, § 2º, do RIR/1999 (transcreve), concluindo que o benefício compensatório do prejuízo apurado no âmbito do BEFIEIX, e assegurado aos seus beneficiários, somente poderia ser utilizado durante a vigência do mencionado programa;
- ocorre que esta não é a melhor, nem a correta, interpretação que deve ser conferida ao art. 12 do Decreto-lei nº 2.433, de 1988, já que a compensação de prejuízo fiscal não consiste em isenção, a merecer tal interpretação;
- a compensação de prejuízos fiscais implica em mero mecanismo, previsto na legislação de regência, de dedução ou abatimento do resultado negativo obtido em dado período do resultado positivo auferido em outro subseqüente;

- o sentido do art. 12 do referido Decreto passa indubitavelmente por uma análise finalística, por meio da qual se busca identificar o objetivo da norma que instituiu o BEFIEIX, eliminando-se as interpretações que possam parecer absurdas;
- a finalidade perseguida pelo legislador ao criar o BEFIEIX foi a de modernizar o parque industrial brasileiro, além de incentivar as exportações. De tal modo, não se pode tolher benefício que foi outorgado aos titulares do programa justamente com esta finalidade, garantindo, assim, o incremento da produção industrial, ao fazê-lo valer tão somente no período em que vigeu o aludido programa, pois tal raciocínio amesquinha e restringe o objetivo do legislador;
- se adotarmos, ao pé da letra, o quanto disposto no art. 12 aqui examinado, o benefício conferido aos titulares do BEFIEIX, de compensar os prejuízos fiscais apurados durante o programa pelo prazo de seis anos, cairia no absoluto vazio, haja vista que, por exemplo, em um programa aprovado por seis anos de duração, tal benefício não alcançaria os prejuízos apurados já a partir do segundo ano. Tal problemática é refletida ainda com mais intensidade nos programas concedidos por maior prazo, como no caso da impugnante, em que o BEFIEIX foi aprovado por dez anos, de 29/12/1989 a 31/12/1999, tendo em vista que estariam imprestáveis à compensação os prejuízos auferidos a partir do quinto ano de vigência do programa, o que tornaria sem sentido tal incentivo;
- a simples leitura do art. 12 da Lei nº 8.981, de 1995, e do art. 470, I e § 2º, do RIR/1999, revela, com solar clareza, que tais dispositivos não determinam que o prejuízo fiscal suportado por titular de BEFIEIX seria compensável apenas com os lucros apurados durante a vigência desse programa, conforme fez crer o auto de infração ora em combate;
- o Conselho de Contribuintes, corroborando o posicionamento aqui defendido, já afastou, em diversas oportunidades, a interpretação literal do art. 12 da Lei nº 8.981, de 1995, reconhecendo a possibilidade de compensação de prejuízo fiscal apurado durante a vigência do BEFIEIX, mesmo após o seu término, conforme ementas transcritas;

2.2 DO DIREITO À COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS APURADOS EM EXERCÍCIOS ANTERIORES EM ATÉ 30% DO LUCRO REAL APURADO:

- na remota hipótese dos sólidos argumentos expendidos não serem acolhidos, ainda assim a autuação em apreço merece ser reformada, já que o autuante glosou totalmente a compensação realizada pela impugnante, não observando, ao menos, a garantia legal de redução do lucro real em até 30%, prevista no art. 15 da Lei nº 9065, de 1995;

3. DA SUPOSTA REDUÇÃO INDEVIDA DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO DA EXPLORAÇÃO:

- a fiscalização, a partir da análise das deduções constantes das linhas 10 e 13 da Ficha 12A da DIPJ/2002 (Isenção/Redução e IRRF), não acolheu a dedução realizada a título de redução de 37,5% do imposto,

discriminada na linha 25 da Ficha 10, no valor de R\$3.767.380,70, sob o argumento de que a impugnante não comprovou possuir direito ao gozo de tal benefício, por não ter apresentado Despacho Decisório emitido pela RFB e Laudo expedido pelo Ministério da Integração Nacional, reconhecendo o benefício em apreço;

- a Lei nº 4.239, de 1964, que aprovou o Plano Diretor do Desenvolvimento do Nordeste, instituiu os incentivos fiscais de isenção do imposto de renda, àqueles empreendimentos industriais ou agrícolas que se instalassem, modernizassem ou se ampliassem, nas áreas de atuação das extintas Sudene e Sudam, e de redução do mesmo imposto, para aqueles outros empreendimentos que já estivessem em operação quando da sua publicação;
- para tanto, a teor o art. 16 da citada lei, a Sudene deveria emitir, em favor das empresas interessadas, declaração de que satisfaziam as condições exigidas para o gozo do benefício de isenção, documento que instruiria, por sua vez, processo de reconhecimento pelo Diretor da Divisão do Imposto de Renda;
- posteriormente, no entanto, o prazo inicialmente estabelecido pelo art. 13 da Lei nº 4.239, de 1964, para a instalação, modernização, ampliação e diversificação dos empreendimentos (exercício de 1982) foi prorrogado sucessivas vezes, até o ano de 2000 (art. 2º da Lei nº 8.874, de 1994);
- a Salgema Indústrias Químicas S/A, empresa que se encontrava na área de atuação da Sudene, nesse contexto, promoveu, no ano de 1990 e seguintes, a ampliação de sua capacidade produtiva, preenchendo, assim, as exigências necessárias ao gozo do benefício de isenção em questão, que lhe foi concedida em 18 de julho de 1991, através da Portaria DAI/PTE 0294/91, retificada, posteriormente, pelas Portarias DAI/PTE 242/92 e 243/92 (fls. 158/163), pelo prazo de 10 (dez) anos, iniciados no exercício fiscal de 1991, ano-base de 1990, e com término no exercício de 2000, ano-base de 1999;
- a Salgema Indústrias Químicas foi incorporada pela Trikem S/A em 12/12/1996 (fls. 164/165), tendo sido tal direito transferido para a incorporadora, nos termos do art. 227 da Lei nº 6.404, de 1976, e do art. 1.116 do Código Civil;
- a Lei nº 9.532, de 1997, extinguiu o referido benefício, para os projetos de instalação, ampliação, modernização e diversificação que fossem aprovados a partir de janeiro de 1998, os quais passariam a ser beneficiados apenas com a redução do imposto, em percentuais variáveis no decorrer do tempo, de 75%, 50% e 25%, exceto para os projetos aprovados anteriormente, para os quais prevalece o prazo já concedido, conforme § 1º do art. 3º desse dispositivo legal;
- a antiga Trikem, empresa incorporada pela impugnante (fls. 166/167), que a sucedeu em todos os seus direitos e obrigações, desfrutou da isenção do imposto de renda sobre o lucro das suas atividades incentivadas, da qual, ressalte-se, tirou proveito em parte, no percentual correspondente a 37,5%, até o ano-calendário de 1999, quando terminou o prazo de dez anos do incentivo que lhe foi

concedido, após o que passou a se subsumir à hipótese de redução prevista no art. 14 da Lei nº 4.239/1963 (transcreve);

- inicialmente, a redução de 50% foi concedida até o exercício de 1973, porém, do mesmo modo como ocorrido com o estabelecido para a concessão da isenção, o prazo foi estendido diversas vezes, chegando a 2001, conforme o art. 2º da Lei nº 8.874, de 1994;
- posteriormente, o referido art. 3º da Lei nº 9.532, de 1997, em seu § 2º, modificou o percentual do benefício de redução, que passou a ser calculado da seguinte forma: 37,5%, de 1º de janeiro de 1998 a 31 de dezembro de 2003; 25%, de 1º de janeiro de 2004 a 31 de dezembro de 2008; 12,5%, de 1º de janeiro de 2009 a 31 de dezembro de 2013;
- desse modo, verifica-se que, com o término do benefício de isenção em 1999, a Trikem, incorporada pela ora impugnante, passou automaticamente a gozar, a partir do ano-base de 2000, do referido benefício fiscal de redução do imposto de renda, com base na extensão promovida pelo art. 2º da Lei nº 8.874, de 1994, no percentual de 37,5%, conforme inciso I do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.532, de 1997, em virtude de estar em operação em área de atuação da Sudene, o que era suficiente, à luz do art. 14 da Lei nº 4.239, de 1963, para fazer jus à mencionada redução;
- cumpre pontuar que as citadas portarias (fls. 158/163) expedidas pela Sudene já haviam reconhecido que a antiga Salgema se tratava de empresa industrial situada em área de atuação da Sudene, vez que tal constatação também era necessária para a concessão da isenção, tornando-se desnecessário novo pronunciamento da Sudene e da SRF, com vistas à expedição de uma declaração formal de que a Trikem, sucessora da Salgema, e incorporada pela impugnante, situava-se em área de sua atuação, para que gozasse da redução em tela, mesmo porque tais atos tinham caráter meramente declaratório, e não constitutivo, segundo definição do art. 16 da Lei nº 4.239, de 1964;
- ademais, já tendo a empresa atendido a requisitos mais extensos e rigorosos para fins de reconhecimento do direito à isenção do imposto, seria desnecessário passar por novo processo, para que lhe fosse declarado o direito, dessa vez, à redução, cujos requisitos, por sua vez, eram muito menos rigorosos;
- ocorre, todavia, que no próprio ano de 2000, foi editada a Medida Provisória nº 2.058, de 23 de agosto de 2000, a qual extinguiu, em seu art. 2º, o benefício da redução aqui discutida, a partir de 1º de janeiro de 2001, exceto para aqueles empreendimentos atinentes a setores da economia que viessem a ser considerados, pelo Poder Executivo, prioritários para o desenvolvimento regional. Observe-se que, nos termos do dispositivo legal citado, incumbia ao Poder Executivo tão-somente disciplinar os setores da economia prioritários para o desenvolvimento regional, o que foi definido pelo Decreto nº 4.213, de 26 de abril de 2002;
- assim, tal Decreto estabeleceu, no inciso VI, “e”, do art. 2º, como empreendimentos prioritários, dentre outros, aqueles situados no setor

da indústria da transformação de materiais químicos e petroquímicos; materiais plásticos, produção de petróleo e seus derivados;

- a Trikem, diante disso, foi considerada automaticamente como empreendimento prioritário para o desenvolvimento regional, tendo, assim, sido mantido, desde 2001, o seu benefício fiscal de redução do imposto de renda, nos termos do art. 2º da Medida Provisória nº 2.199-14/01 (MP nº 2.058/00);
- o benefício da redução do imposto de renda a que fazia jus a Trikem em nenhum momento restou extinto, pois a norma citada é clara ao dispor que a extinção do benefício não alcançaria as empresas integrantes dos setores da economia que viessem a ser considerados prioritários pelo Poder Executivo. Embora esses setores prioritários tenham somente sido definidos pelo Decreto nº 4.213, de 2002, suas prescrições devem ser aplicadas retroativamente ao ano de 2000, quando a Medida Provisória nº 2.058, de 2000, estabeleceu, em seu art. 2º, a extinção da redução em questão, bem como suas exceções;
- a autoridade fiscal exige, para o gozo do direito ao benefício, a apresentação de Laudo Constitutivo, emitido pelo Ministério da Integração Nacional, e o Despacho Decisório da RFB, amparando-se no art. 533 do RIR/1999, combinado com o art. 551 do mesmo regulamento, que espelham o comando normativo constante no art. 3º do Decreto nº 4.213, de 2002. Contudo, não se pode perder de vista que tais previsões têm função meramente regulamentar, devendo dispor em consonância com a norma regulamentada, sob pena de transgredi-la e usurpar sua competência;
- a Medida Provisória que prorrogou a redução do IRPJ elegeu como requisito para a continuidade do benefício apenas e tão-somente a empresa estar enquadrada dentre os setores considerados prioritários para o desenvolvimento regional, cabendo ao Poder Executivo apenas disciplinar esses setores. Isso, contudo, não foi observado pelo referido Decreto, nem pelas disposições do RIR/1999, que trouxeram novo requisito para o gozo de tal direito, qual seja: apresentação de Laudo Constitutivo, emitido pelo Ministério da Integração Nacional, e de Despacho Decisório da RFB, reconhecendo-o;
- dessa forma, resta clarividente que as referidas previsões regulamentares extrapolam os limites impostos pela Medida Provisória nº 2.058, de 2000, concluindo-se que a ausência dos referidos documentos não pode consistir em óbice ao gozo do benefício que a Trikem, incorporada pela impugnante, já usufruía, desde o ano-calendário de 2000, antes mesmo da edição da mencionada MP;
- acrescente-se a isso o fato de a Receita Federal do Brasil não depender da mencionada documentação para verificar se determinado empreendimento preenche o requisito elencado no art. 2º da MP nº 2.199-14, de 2001 (MP nº 2.058/00), cabendo ao Fisco utilizar-se de todo o manancial probatório disponível, sob pena de agir baseado exclusivamente em presunções e/ou formalismos exacerbados, em detrimento da verdade material;

- a ausência dos documentos exigidos, portanto, não é suficiente para afastar o gozo do direito ao benefício da redução a que faz jus a Trikem, em virtude desta ter sido considerada empreendimento prioritário ao desenvolvimento regional, na área de atuação da extinta Sudene, amoldando-se, assim, aos ditames do art. 2º da MP nº 2.199-14/01 (MP nº 2.058/00);

4. DA AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE DA SUCESSORA PELAS MULTAS DEVIDAS PELA SUCEDIDA:

- a pessoa jurídica sucessora por incorporação, nos termos do art. 132 do CTN, responde exclusivamente pelos tributos devidos pela pessoa jurídica sucedida, o que não compreende as multas aplicadas como sanção por suposta falta de recolhimento da obrigação tributária principal, especialmente pelo fato de o lançamento ora combatido ter sido efetuado muito após a data da sucessão;
- a exigência fiscal, quando da ocorrência da incorporação, não estava integrada ao passivo da empresa sucedida, que foi assumido pela impugnante a partir de 15/01/2004, conforme ata de Assembleia Geral Extraordinária às fls. 166/167, não podendo ser apenada por uma situação à qual não deu causa ou da qual sequer tinha conhecimento;
- o raciocínio aqui esposado é convalidado pela unanimidade da doutrina pátria, que não admite a responsabilidade do sucessor pelas multas tributárias acaso devidas pela sociedade sucedida, em estrita obediência ao art. 132 do CTN e em respeito ao princípio da personalização das penas (cita Sacha Calmon Navarro Coelho e Fábio Leopoldo de Oliveira);
- o Conselho de Contribuintes, em reiterados julgados que pacificaram sua posição, tem entendido que o sucessor não responde pelas multas, especialmente se o lançamento foi efetuado após a data da incorporação, como é o caso em questão (reproduz ementas);

5. DO PEDIDO:

- a impugnante requer seja julgado inteiramente improcedente o auto de infração em tela, tendo em vista que:
 - a) preliminarmente, o crédito tributário encontra-se definitivamente extinto pela decadência, a teor do art. 156, VII, do CTN;
 - b) a impugnante podia aproveitar os prejuízos fiscais apurados durante a vigência do Programa BEFIEEX, nos seis anos-calendário subsequentes à sua apuração, mesmo após o seu término;
 - c) mesmo que se entendesse pela impossibilidade de compensação integral desses prejuízos, a impugnante possui o direito de abater, no mínimo, 30% do lucro real
 - d) a impugnante detém o direito de deduzir 37,5% do IRPJ apurado em 2001, em vista do benefício de redução de que é titular, por se encontrar na área de atuação da Sudene e por ser integrante dos setores da economia considerados prioritários para o desenvolvimento regional, sendo dispensável e ilegal a exigência

de apresentação de laudo do Ministério da Integração e Despacho Decisório da Receita Federal do Brasil;

- se, entretanto, restarem ultrapassados os robustos argumentos expendidos, requer que o auto de infração seja julgado parcialmente improcedente, já que, na qualidade de sucessora, não pode ser responsabilizada pela multa cominada, muito após o ato de incorporação, em decorrência de supostas infrações cometidas antes de tal evento.

A 2ª Turma da DRJ em Salvador/BA analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 15-16.206, de 16/07/2008 (fls. 170/178), considerou procedente em parte o lançamento, com a seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2001

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao imposto sobre a renda extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

MULTA DE OFÍCIO. SUCESSORA POR INCORPORAÇÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A incorporadora é responsável pelo pagamento da multa de ofício decorrente de infração atribuída à incorporada.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2001

REDUÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. NOVAS CONDIÇÕES.

Para o aproveitamento do benefício de redução do imposto de renda, a partir de 1º de janeiro de 2001, o empreendimento deve estar enquadrado entre aqueles considerados prioritários para o desenvolvimento regional, em ato do Poder Executivo, para o qual deverá ser apresentado ao Delegado da Receita Federal novo pleito, instruído com laudo constitutivo emitido pelo Ministério da Integração Regional, nos termos da legislação de regência.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. PROGRAMA BEFIEIX. REQUISITOS.

O benefício de compensação integral de prejuízos fiscais, concedido às indústrias titulares de Programa BEFIEIX, só é assegurado durante a vigência do respectivo programa, estando garantida, em caso contrário, a compensação dentro do limite legal de 30% do lucro líquido ajustado.

Ciente da decisão de primeira instância em 24/09/2008, conforme Aviso de Recebimento à fl. 186, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 24/10/2008 conforme carimbo de recepção à folha 189.

No recurso interposto (fls. 189/236), após historiar os fatos, por sua ótica, a recorrente pleiteia, inicialmente, o sobrestamento do presente processo até o encerramento do trâmite administrativo do processo nº 13502.000295/2007-90. Esse processo, por sua vez, é aquele em que foi negada a compensação declarada pelo contribuinte, mediante utilização de créditos originados de saldo negativo de IRPJ, apurado pela incorporada Trikem no mesmo ano-calendário 2001. A recorrente conclui que *“o resultado daquele processo compensatório constitui uma questão prejudicial à procedência do auto de infração em discussão, uma vez que, reconhecido o direito creditório ali pleiteado, conseqüentemente não haverá imposto a pagar em 2001”*. Pede a aplicação subsidiária do art. 265, IV, alínea “a”, do Código de Processo Civil e colaciona jurisprudência administrativa que entende suportar sua tese.

Na sequência, a interessada reitera seus argumentos acerca da decadência, escudada nas disposições do art. 150, § 4º, c/c art. 156, VII, ambos do CTN. Colaciona doutrina e jurisprudência que considera pertinentes.

No mérito, a recorrente repete, mais ou menos com as mesmas palavras, os argumentos em favor de seu direito à compensação de prejuízos fiscais apurados durante a vigência do BEFLEX e de seu direito à redução de 37,5% do IRPJ em face de seu enquadramento entre os setores da economia considerados prioritários para o desenvolvimento regional. Combate também a responsabilidade que lhe foi atribuída, na qualidade de sucessora, pelas multas devidas pela sucedida, trazendo, para tal fim, copiosa doutrina e jurisprudência.

Como o sujeito passivo foi exonerado de crédito tributário em valor superior ao limite de alçada (R\$ 1.000.000,00), a Turma Julgadora também recorreu de ofício a este Colegiado. À época, esse procedimento era disciplinado pelo art. 34 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532/1997, e, ainda, pela Portaria MF nº 3/2008.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O primeiro ponto a ser apreciado é a arguição de que o lançamento ora sob exame estaria atingido pela decadência.

A decadência, especialmente no que toca aos tributos sujeitos ao lançamento dito por homologação, é matéria tormentosa, que tem suscitado interpretações variadas mesmo no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Em oportunidades anteriores, tenho me manifestado no sentido de que o critério aplicável para se distinguir se um lançamento é por homologação ou de ofício deve ser a própria sistemática de apuração do tributo. Os tributos sujeitos a lançamento por homologação seriam aqueles para os quais a lei estabelece para o sujeito passivo que apure o valor devido e antecipe o pagamento, sem prévio

exame da Autoridade Administrativa. Seria essa sistemática, a atividade exercida pelo contribuinte, que faria com que o lançamento fosse por homologação, e não a mera presença ou ausência de pagamento.

Entretanto, com o louvável fito de fazer com que as decisões administrativas se conformassem à jurisprudência pacificada do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, o Regimento Interno deste Conselho (RICARF) sofreu alterações, especialmente a introdução do art. 62-A no Anexo II da Portaria MF nº 256/2009, com a redação a seguir transcrita:

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. (Introduzido pela Portaria MF nº 586/2010, publicada no DOU de 22/12/2010)

Ocorre que a matéria sob exame, a saber, a aplicabilidade do art. 150, § 4º, ou do art. 173, I, ambos do CTN, já foi objeto de decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, em regime de recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), nos autos do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0). O julgamento se deu em 12/08/2009 e o acórdão foi publicado no DJe de 18/09/2009, restando assim ementado (grifos constam do original):

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 incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: **REsp 766.050/PR**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; **AgRg nos EREsp 216.758/SP**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e **EResp 276.142/SP**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

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 regulada 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).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

De se ver, portanto, de que forma essa decisão deve ser reproduzida no caso sob exame, em cumprimento das novéis disposições regimentais.

O Superior Tribunal de Justiça aponta, inequivocamente, para a contagem do prazo decadencial segundo as disposições do art. 173, I, do CTN, como regra geral. Esse seria também o dispositivo aplicável quando a lei determine o pagamento antecipado do tributo e o contribuinte não cumpra com essa obrigação e, ainda, inexistindo declaração prévia do débito.

No caso concreto, trata-se de tributo (IRPJ) para o qual a lei claramente estipula o dever de antecipar a exação.

Compulsando os autos, constato que, no ano-calendário 2001, o contribuinte apurou o IRPJ segundo as regras do lucro real anual (vide DIPJ à fl. 06 e o Auto de Infração à

fl. 72). Ainda, o exame da DIPJ revela a inexistência de pagamentos mensais de estimativas (fl. 19, Ficha 12A, linha 16). Por outro lado, o contribuinte sofreu retenções de imposto de renda na fonte, no montante de R\$ 231.129,10 (fl. 19, Ficha 12A, linha 13). Registre-se, ademais, que esse é o exato valor pleiteado a título de restituição no processo administrativo nº 13502.000295/2007-90, e que a Autoridade Administrativa expressamente reconhece e confirma as retenções. Confira-se o seguinte excerto do Despacho Decisório DRE/CCI nº 0220/2007, proferido naquele processo, que consta, por cópia, às fl. 29/30 (grifos no original):

41. O interessado informou na DIPJ 2002, na ficha 12A, à fl. 22, o valor de **R\$ 231.129,10** (duzentos e trinta e um mil, cento e vinte e nove reais e dez centavos) a título de IRRF, linha 13.

42. Em ficha específica da DIPJ (ficha 43), à fl. 24, destinada às informações correspondentes ao imposto de renda retido na fonte, constata-se que o valor de IRRF levado ao ajuste corresponde integralmente ao valor informado como retido pelas fontes pagadoras de CNPJ nº 33.010.851/0001-74 e 61.535.100/0001-07, sob os códigos 3426 (Aplicações Financeiras de Renda Fixa) e 5273 (Operações de Swap), respectivamente, relativo, portanto, a receitas financeiras.

43. Ressalte-se que este valor, o qual também se encontra informado no PER, à fl. 04, **encontra-se totalmente lastreado pelas informações constantes das DIRF entregues pelas fontes** pagadoras, conforme fls. 26 a 31, sendo, possivelmente, dedutível para efeito de apuração do imposto de renda devido, nos termos da legislação em vigor.

[...]

47. Dessa forma, **é assegurado à postulante o direito à dedução do imposto de renda retido na fonte no valor de R\$ 231.129,10** (duzentos e trinta e um mil, cento e vinte e nove reais e dez centavos) **na apuração anual do IRPJ** por estar devidamente lastreado pelas DIRF e por terem sido os rendimentos correspondentes oferecidos à tributação.

Nos termos da decisão do STJ que deve ser reproduzida por este Colegiado, tenho que a circunstância verificada quanto à existência de pagamento antecipado do imposto, ainda que tal pagamento tenha sido feito por terceiros, em cumprimento de determinação legal, sob a forma de retenção na fonte, é suficiente para fazer com que o regramento aplicável à contagem do prazo decadencial seja aquele do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, o *dies a quo* deve ser considerado como a data da ocorrência do fato gerador. As retenções do imposto de renda sofridas na fonte, informadas em DIRF pelas fontes pagadoras, são levadas à declaração de ajuste da interessada como pagamentos antecipados do imposto, da mesma forma e nas mesmas condições que seriam levadas outras antecipações feitas por sua iniciativa, caso as tivesse feito. Entendo não caber distinguir entre pagamentos antecipados por iniciativa própria (caso de estimativas mensais) ou por iniciativa de terceiros, em cumprimento de determinação legal (situação das retenções na fonte).

Para fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2001, o termo inicial para contagem do prazo quinquenal é, então, o último dia do período de apuração, a saber, 31/12/2001, expirando tal prazo em 31/12/2006. Desde que a ciência do lançamento se deu em 21/11/2007 (fl. 69), constato que o lançamento foi integralmente alcançado pela decadência e as exações correspondentes devem ser afastadas.

Processo nº 13502.000689/2007-48
Acórdão n.º **1302-00.954**

S1-C3T2
Fl. 322

Em conclusão, encaminho meu voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício e de dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha