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

CÓPIA

Processo nº	13808.000299/2002-29
Recurso nº	999.999 Voluntário
Acórdão nº	**1401-001.397 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	04 de março de 2015
Matéria	CSLL
Recorrente	RYDER LOGÍSTICA LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1996

POSTERGAÇÃO. COMPENSAÇÃO DE 30%

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 (*Súmula CARF nº 36).*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao Recurso Voluntário do Contribuinte, para ajustar o quantum devido ao valor que deve ser cobrado considerando os efeitos apenas da postergação no pagamento do imposto, nos termos do Parecer COSIT nº 2/96, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto – Relator e Presidente

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 06/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Luiz Gomes de Mattos, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Carlos Mozart Barreto Vianna, Karem Jureidini Dias e Antonio Bezerra Neto (Presidente em exercício). Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Maurício Pereira Faro.

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 06/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 4.671, da 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em SÃO PAULO-SP.

Por economia processual, adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

> "*DA AUTUAÇÃO*
>
> *Conforme Termo de Verificação de fls.38, em fiscalização empreendida junto à empresa RYDER LOGÍSTICA LTDA, CNPJ 59.109.017/0001-24, o autuante revisou a Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica Nº 08.1.79986-95 e verificou que o contribuinte teve a referida declaração retida pelo Sistema Malha Fazenda no parâmetro compensação de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido superior a 30% do Lucro Líquido ajustado e no parâmetro compensação de prejuízo fiscal na apuração do Lucro Real superior a 30% do Lucro Real antes das compensações.*
>
> *O contribuinte foi então intimado pelo autuante, de acordo com o Termo de Intimação Nº 217 de 01/10/2001 (fls. 01), a apresentar documentação referente à Declaração de Rendimentos do IRPJ/97, ano base 1996.*
>
> *Atendida a Intimação, foi apresentado o despacho de fls.32 e 33, no qual o I. Juiz Federal Substituto Dr. José Marcos Lunardelli concede ao impetrante Companhia Transportadora e Comercial Translor (antigo nome empresarial do contribuinte) , em 08/08/95, uma liminar no mandado de segurança do Processo 95.0044496-8, 9ª Vara Federal de São Paulo, para "autorizar a compensação dos prejuízos fiscais apurados até 1.994 com resultados positivos apurados a partir de janeiro de 1.995, sem se submeter a restrição do art. 42 e 58 da Lei 8.981/95".*
>
> *Todavia, também foi apresentada a decisão de fls.35 a 37 em que o I. Juiz Federal Dr. Eduardo Carvalho Caiuby EXTINGUE o referido mandado de segurança, em 10/04/96, sem conhecimento do mérito, para decretar a carência da ação, por inadequação da via processual eleita.*
>
> *Desta forma, o autuante lavrou o Auto de Infração de fls. 39, do qual o contribuinte tomou ciência em 19/02/02, fazendo a exigência do crédito tributário no total de R$976.924,64, constituído por:*
>
> *a) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no valor de R$354.768,00, com fundamento no art. 58 da Lei 8.981/95 e art. 16 da Lei 9.065/95;*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 06/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

b) Multa de ofício de 75% sobre o imposto, no valor de R$266.076,00, com fundamento no art. 44, inciso I e §2º e art. 63 da Lei 9.430/96 e art. 4º, inciso I, da Lei 8.218/91;

c) Juros de mora, no valor de R$356.080,64, calculados até 28/02/2002 com base na taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia para títulos Federais (SELIC), com fundamento no art. 13 da Lei 9.065/95 e art. 61, §3º da Lei 9.430/96.

DA IMPUGNAÇÃO

A autuada apresentou a impugnação de fls.45 a 78, acompanhada dos documentos de fls.79 a 265, protocolizada em 20/03/2002, sendo representada por advogado, conforme procuração de fls.104, expondo, em síntese, que:

DO DIREITO

1 – Da Decadência

Protesta a Impugnante pelo pronto cancelamento da presente autuação, uma vez que, à luz da legislação vigente, o lançamento efetuado com base nos fatos ocorridos no ano-calendário de 1996 já havia sido tacitamente homologado no momento de sua lavratura.

Com efeito, decorridos mais de cinco anos entre o momento da ocorrência do fato gerador e o do ato administrativo de lançamento tributário, tem-se que o crédito tributário encontra-se definitivamente extinto em função da homologação tácita, nos exatos termos do parágrafo 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

O pronunciamento do Fisco sobre a hipotética falta de recolhimento dos tributos somente foi realizado através do presente Auto de Infração, do qual a Impugnante somente veio a ser notificada em 19/02/02, ou seja, após o transcurso de lapso temporal superior a cinco anos, restando, então, o crédito tributário extinto pela definitividade do lançamento, homologado tacitamente.

A pretensão de cobrança de suposto crédito relativo ao período já especificado remanesce arbitrária e ilegal, motivo pelo qual a presente autuação deve ser prontamente cancelada.

A decadência, "in casu", implica a perda do direito por parte do Fisco de exigir o crédito supostamente devido, acarretando as correspondentes cominações à sua inércia pelo interregno de cinco anos consecutivos, visto tratar-se de lançamento por homologação. Ainda, vale observar que a decadência, em hipótese alguma, terá a sua fluência suspensa ou interrompida.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 06/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Evidente, portanto, que no caso em apreço, estando os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo decadencial é contado nos termos do artigo 150, §4º, do CTN.

Nem se alegue, então, que seria aplicável o inciso I do artigo 173 do CTN. Tal dispositivo somente se aplica aos tributos cujos lançamentos são feitos nas modalidades de declaração ou ofício, aos quais, evidentemente, não se sujeitam os tributos ora exigidos.

É evidente que o direito de o Fisco exigir eventuais diferenças que entenda que sejam devidas somente pode ser exercido nos termos do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, ou seja, no prazo de cinco anos, contado a partir da ocorrência do fato gerador.

Resta, assim, totalmente demonstrado que os supostos débitos relativos aos fatos geradores de IRPJ e CSL ocorridos em 31/12/1996 não podem ser exigidos, tendo em vista a ocorrência da decadência.

2 – Do Efeito Econômico da Mera Postergação do IRPJ e da CSL

Como será demonstrado abaixo, a Impugnante adquiriu o direito de compensar integralmente o montante de prejuízos fiscais apurados nos anos-calendário anteriores ao do fato gerador dos tributos exigidos.

Não obstante, ainda que se admitisse não existir tal direito, o procedimento adotado pela Impugnante não significou ausência pura e simples do recolhimento dos tributos.

Ao compensar integralmente os prejuízos no ano-calendário de 1996 (apurando IRPJ e CSL sobre base de cálculo menor) e, nos exercícios seguintes, efetuar a apuração destes tributos sem tal compensação (e, por conseqüência, com base de cálculo maior) a Impugnante não realizou qualquer ato que tenha prejudicado os cofres públicos, a não ser quanto aos efeitos da postergação do recolhimento.

Por essa razão, ainda que se entendesse indevida a compensação de prejuízos realizada pela Impugnante, há de se considerar esse procedimento unicamente como mera postergação do pagamento dos tributos, já que como comprovam os DARFs discriminados (fls.115 a 158), a Impugnante apurou lucro e recolheu Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro nos exercícios posteriores.

A Impugnante junta, ainda, sua Declaração de IRPJ relativa ao ano-calendário de 1998 (fls.159 a 224), que demonstra a apuração de resultado positivo no respectivo período, o qual foi integralmente tributado sem qualquer compensação de prejuízo fiscal.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 06/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A mesma situação ocorreu no ano-calendário de 2000 (declaração de IRPJ anexa, fls.225 a 265) no qual também houve apuração de substancial resultado positivo, da mesma forma tributado integralmente, com exceção de pequena compensação de prejuízos fiscais apurados no ano anterior (1999).

Nesse contexto, caberia apenas a exigência de juros de mora e, eventualmente, de multa, conforme disposto no Parecer COSIT nº 02/96.

Desta forma, não tendo a D. Autoridade Fiscal considerado o efeito econômico de mero diferimento, exigindo de forma indevida tributos já recolhidos, deve o presente Auto de Infração ser cancelado.

3 - Da violação ao direito adquirido

Deve-se também mencionar a questão da violação aos princípios da irretroatividade e do direito adquirido.

De fato, verifica-se que em 1994 havia lei vigente assegurando que, verificado prejuízo fiscal, o contribuinte tinha o direito de proceder à sua compensação nos períodos subseqüentes, sem qualquer restrição quanto ao seu montante.

Assim, considerando-se a apuração de prejuízo fiscal, adquiriu o contribuinte o direito à sua compensação, direito este insuscetível de modificação ou restrição por lei superveniente. É a disposição do inciso XXXVI, do artigo 5º, da Constituição Federal de 1988.

Conclui-se, portanto, que é inequívoca a presença do direito adquirido do contribuinte, uma vez que este corresponde a uma prerrogativa contemplada pela lei vigente ao tempo da ocorrência do seu fato determinante, integrando-se ao patrimônio jurídico da ora Apelante.

A referida limitação é manifestamente contrária à proteção constitucional, uma vez que fere o direito adquirido da ora Impugnante à compensação independente de qualquer restrição.

Desta forma, considerando que pela legislação anterior, vigente à época da apuração do prejuízo, inexistia tal restrição, a Impugnante tem o direito de proceder a integral compensação sem o mencionado limite.

Diante da inequívoca existência de violação ao direito adquirido através da limitação imposta pela Lei nº 8.981/95 resta comprovado, portanto, o direito da Impugnante proceder à compensação integral de seus prejuízos fiscais apurados, devendo ser cancelado o presente auto de infração.

4 – Da inconstitucionalidade das limitações à compensação dos prejuízos fiscais

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 06/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A limitação à compensação de prejuízos fiscais significou, ainda, ofensa a uma série de outros princípios jurídicos constitucionais, consoante demonstrado a seguir:

4.1 – A ofensa ao princípio da capacidade contributiva

O princípio da capacidade contributiva, previsto como fundamental para fins de tributação, encontra-se previsto no artigo 145, parágrafo 1º, da Constituição Federal.

Para fins de análise da limitação imposta pela Lei nº 8.981/95, mais do que um direito adquirido, a compensação integral dos prejuízos fiscais é uma decorrência lógica do encontro entre o princípio da capacidade contributiva e o da periodização.

Isto é, não obstante o antagonismo aparente destes dois princípios, tem-se que a harmonização é possível, e está exatamente personificada no instituto da compensação de prejuízos, a qual deverá ser interperiódica, e sem qualquer limitação quantitativa, pois que esta implicaria a não realização completa do escopo pretendido pela compensação

Sendo a capacidade contributiva um princípio essencial de nosso ordenamento jurídico, a compensação de prejuízos deverá ser a mais ampla possível de forma a atenuar o quanto possível as deturpações causadas pela aplicação da periodicidade.

4.2 – A ofensa ao conceito constitucional de renda

A Constituição Federal atribui à União competência para instituir imposto sobre "a renda e proventos de qualquer natureza", em seu artigo 153, inciso III, e para criar contribuição social incidente sobre o lucro, em seu artigo 195.

Assim, a União não pode miscigenar os conceitos de renda/lucro e capital/patrimônio, seja no exercício de sua competência expressa ou residual.

No presente caso, quando a Lei nº 8.981/95 não autoriza a dedução dos prejuízos havidos em exercícios anteriores, está acarretando a tributação de algo que não é lucro, porque desse valor não foi deduzido o prejuízo havido anteriormente.

Quando não se permite a exclusão dos prejuízos havidos em exercícios anteriores, a legislação está determinando a incidência de imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro sobre o prejuízo do exercício anterior.

Não temos aí imposto de renda, mas sim imposto sobre grandes fortunas, sem respeitar a forma exigida no artigo 153, VII, da Constituição Federal.

4.3 – A caracterização do empréstimo compulsório – a ofensa ao artigo 148 da Constituição Federal

De outro modo, diversamente do quanto restou decidido nestes autos, tem-se que ao estabelecer um limite de 30% à

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 06/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

compensação a Lei 8.981/95 criou verdadeiro empréstimo compulsório, na medida que impõe ao contribuinte a situação de, embora tendo prejuízos compensáveis, ser obrigado ao pagamento de Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro sobre uma base de cálculo indevida, resguardando-se no futuro o direito de ser ressarcido deste pagamento, através da dedução dos 70% (setenta por cento) restantes a título de prejuízo fiscal.

Tem-se, portanto, que ao argumento da violação aos princípios da capacidade contributiva e do conceito constitucional de renda e lucro, soma-se o da instituição de empréstimo compulsório sem obediência ao preceituado no artigo 148 da Constituição Federal, reforçando, assim, a afirmação de inconstitucionalidade da limitação à compensação de prejuízos fiscais.

Assim, também no mérito o presente Auto de Infração merece ser julgado improcedente, tendo em vista o direito de a Impugnante compensar-se integralmente de seus prejuízos fiscais.

5 – Da ilegalidade da adoção da Taxa SELIC para cálculo dos juros de mora

A utilização de juros baseados na taxa SELIC também foi ilegal no presente caso.

Constata-se de plano que os valores resultantes da aplicação de tal encargo supera substancialmente o estabelecido pelo §3º, do artigo 192, da Carta Magna, que veda a utilização de juros em percentual superior a 12% ao ano, sob pena de caracterização do crime de usura.

Desta feita, visto que referida taxa SELIC utilizada como juros ultrapassa o limite de 12% ao ano estabelecido pela Constituição Federal de 1988, a lei que a estabelece é inconstitucional

Pretendendo-se burlar a Constituição Federal de 1988, tem-se consubstanciada a intenção de extorquir os administrados com a aplicação de uma "taxa de juros" totalmente abusiva.

5.1 – Da fixação da Taxa Selic pelo Poder Executivo e sua inaplicabilidade em relação aos débitos fiscais

A Lei nº 9.065/95 ao instituir, em seu artigo 13, a Taxa SELIC como equivalência para cálculo dos juros de mora de que trata a Lei nº 8.874/94 (artigo 14, parágrafo único, alínea "c"), outorgou, sem limites, ao Governo Federal, a possibilidade de fixar o valor aplicável a título de juros de mora, mediante a simples manipulação do mencionado índice (Taxa SELIC), o que contraria o disposto no artigo 161, parágrafo 1º, do Código Tributário Nacional.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 06/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Dada a ilegalidade perpetrada pela Lei nº 9.065/95, artigo 13, resta induvidoso que deva ser aplicada a norma contida na Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), que estabelece que os juros de mora serão calculados à razão de 1% (um por cento) ao mês, em escala linear, não possibilitando a qualquer pessoa subsumida às suas diretrizes a menor condição para manipular o índice previamente estabelecido.

DO PEDIDO

Diante de todo o exposto, serve-se a Impugnante da presente para requerer seja cancelado o Auto de Infração em análise em todos os seus efeitos

Protesta ainda a Impugnante por todos os tipos de provas admitidas em direito.

É o relatório..”

A DRJ, por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento, nos termos da ementa abaixo:

“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1996

Ementa: CSLL. DECADÊNCIA. O prazo decadencial para o lançamento da CSLL é de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

POSTERGAÇÃO. FALTA DE COMPENSAÇÃO DE PREJUIZOS FISCAIS. Não sendo a compensação de prejuízos caso de ajuste ao lucro líquido em virtude de inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo e despesa, não há que se falar em postergação do pagamento do imposto.

INCONSTITUCIONALIDADE. Não compete às Delegacias de Julgamento o controle de constitucionalidade de Leis. Tal competência é privativa do Poder Judiciário.

JUROS DE MORA. CABIMENTO. A falta de pagamento do tributo na data do vencimento implica a exigência de juros moratórios, tendo a aplicação da taxa SELIC previsão legal, cuja verificação de constitucionalidade é de competência exclusiva do Poder Judiciário.”

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este CARF, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação.

É o relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 06/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade.

O presente processo já foi julgado sob a minha relatoria no que concerne apenas a uma prejudicial de mérito relacionada à decadência, nos termos da ementa abaixo:

> Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Ano-calendário: 1996
>
> Ementa: DECADÊNCIA. Independentemente de haver ou não pagamento, excetuando-se os casos de dolo, fraude ou simulação, a Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir do fato gerador, para promover o lançamento de tributos e contribuições sociais enquadrados na modalidade de lançamento por homologação.

O Contribuinte ingressou com recurso especial à CSRF obtendo sucesso na reversão dessa matéria, tendo sido afasta da decadência anteriormente acolhida.

Dessa feita, o processo retornou para o enfrentamento das demais matérias de mérito que ficaram prejudicadas com o acolhimento da decadência.

Compensação de base negativa da CSLL – Trava de 30% - inconstitucionalidade

A primeira matéria meritória a ser analisada diz respeito à limitação para compensação da base de cálculo negativa da CSLL A interessada traz uma série de razões pretendendo em última análise discutir a pretensa inconstitucionalidade da Lei na medida em que restringiu o direito de compensação da base negativa da CSLL ao limite de 30% do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões.

Sendo assim, não deve ser acolhida tal arrazoado, primeiro em função da remansosa jurisprudência administrativa no sentido contrário a essa pretensão e, por último, mas quem sabe talvez até mais importante, tal matéria já foi inclusive sumulada pelo então Primeiro Conselho de Contribuintes, através da Súmula nº 3, em sentido contrário ao pretendido pela recorrente:

> **Súmula 1ºCC nº 3**:
>
> *"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*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 06/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

compensação da base de cálculo negativa (DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006).”

Afasto, portanto, essa argumentação.

CÓPIA

TRAVA DE 30% - POSTERGAÇÃO

Entre outras razões de defesa, argumenta por fim que ocorreu a postergação do pagamento da contribuição exigida no ano-calendário de 1996. Pede o cancelamento da exigência fiscal, ou sua redução calculando-se os efeitos da postergação.

Em seu recurso tenta provar a existência da postergação apresentado as razões e provas seguintes:

Por essa razão, ainda que se entendesse indevida a compensação de prejuízos realizada pela Impugnante, há de se considerar esse procedimento unicamente como mera postergação do pagamento dos tributos, já que como comprovam os DARFs discriminados (fls.115 a 158), a Impugnante apurou lucro e recolheu Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro nos exercícios posteriores.

A Impugnante junta, ainda, sua Declaração de IRPJ relativa ao ano-calendário de 1998 (fls.159 a 224), que demonstra a apuração de resultado positivo no respectivo período, o qual foi integralmente tributado sem qualquer compensação de prejuízo fiscal.

A mesma situação ocorreu no ano-calendário de 2000 (declaração de IRPJ anexa, fls.225 a 265) no qual também houve apuração de substancial resultado positivo, da mesma forma tributado integralmente, com exceção de pequena compensação de prejuízos fiscais apurados no ano anterior (1999).

Nesse contexto, caberia apenas a exigência de juros de mora e, eventualmente, de multa, conforme disposto no Parecer COSIT nº 02/96.

Embora o caso que se cuida não trata de forma estrita de “inobservância de regime de competência na escrituração de receitas, custos ou despesas”, mas de antecipação de compensação de base negativa da CSLL, a glosa de base negativas compensadas antecipadamente pode ter reflexos no lucro/contribuição apurados em períodos subseqüentes, o que de certa forma se conforma ao regramento estabelecido pelo artigo 6° do Decreto-lei nº 1597/77, base do Parecer Normativo COSIT nº 02/96.

O artigo 6° do Decreto-lei nº 1597/77 assim dispõe:

“Art. 6° - O lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 06/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

§ 1° - O lucro líquido do exercício é a soma algébrica do lucro operacional (art. 11), dos resultados não operacionais, do saldo da conta de correção monetária (art. 51) e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial.

§ 2° - Na determinação do lucro real serão adicionados ao lucro líquido do exercício:

...

§ 3° - Na determinação do lucro real poderão ser excluídos do lucro líquido do exercício:

...

c) os prejuízos de exercícios anteriores, observado o disposto no artigo 64.

§ 4° - Os valores por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente.

§ 5° - A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento do imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

a) postergação do pagamento de imposto para exercício posterior ao em que seria devido; ou b) a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

§ 6° - O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 4°.

§ 7° - O disposto nos § 4° e 6°, não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência." (grifei)

É necessário que se interprete o § 5° e 6°, do artigo 6°, que, efetivamente, trata de inexatidão quando ao período-base de competência na escrituração de receitas, rendimento ou deduções, conjuntamente o § 4 c/c a letra "c", do § 3°, que insere o reconhecimento de prejuízos fiscais nesse mesmo contexto.

Isso implica que o contribuinte ao compensar integralmente a base negativa da CSLL em determinado ano-calendário e isso depois pelo lançamento de ofício for desfeito, haverá necessariamente aexistência de base negativa a ser utilizada nos anos-calendário subseqüentes. Se nestes anos-calendário subseqüentes o contribuinte auferiu lucro e o tributou,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 06/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

então acabou por recolher a contribuição que seria devida caso não houvesse desrespeitado a trava. Ao recolher em momento posterior o tributo que deveria ser recolhido no ano-calendário em que desrespeitada a trava, está-se diante de postergação de imposto.

Assim, se torna razoável o entendimento de se aplicar os efeitos da postergação nos lançamentos referentes à compensação de prejuízo fiscal ou base negativa da CSLL na apuração do lucro líquido ajustado superior a 30%, quando o contribuinte demonstra que nos anos-calendários seguintes houve lucro e foi tributado, cuja compensação, respeitado o limite para utilização, observaria o prejuízo/base negativa a maior utilizados antecipadamente.

Nesse diapasão, cabe salientar que existe súmula do CARF com esse mesmo entendimento. Trata-se da Súmula CARF nº 36:

> *"Súmula CARF nº 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." (Diário Oficial da União de 14/07/2010)*

Transcrevo, ainda, a ementa de julgados deste Carf nesse mesmo sentido:

> *"CONFIGURAÇÃO DE HIPÓTESE DE POSTERGAÇÃO E NÃO DE FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. A inobservância da trava pode gerar hipótese de postergação, quando o sujeito passivo comprova o pagamento do tributo postergado em exercícios subsequentes até o lançamento. Se não demonstrada a postergação, não há como a mesma ser acatada pela fiscalização ou pelo órgão julgador." (Acórdão nº 9101-001.840/CSRF, sessão de 10 de dezembro de 2013)*
>
> *"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)." (Acórdão nº 1801-002.179, sessão de 23 de outubro de 2014)*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 06/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A contribuinte juntou como prova sua Declaração de IRPJ relativa ao ano-calendário de 1998 (fls.159 a 224) que demonstraria a apuração de resultado positivo e tributação em períodos subseqüentes.

A mesma situação ocorrido no ano-calendário de 2000 (declaração de IRPJ anexa, fls 225 a 265) no qual também houve apuração de resultado positivo, da mesma forma tributado integralmente, com exceção de pequena compensação de prejuízos fiscais apurados no ano anterior (1999).

Trouxe também aos autos DARFs de recolhimentos (fls. 115/158).

Nesse contexto, caberia apenas a exigência de juros de mora e, eventualmente, de multa, conforme disposto no Parecer COSIT nº 02/96.

Por todo o exposto, DOU provimento parcial ao Recurso Voluntário do Contribuinte, para ajustar o quantum devido ao valor que deve ser cobrado considerando os efeitos apenas da postergação no pagamento do imposto, nos termos do Parecer COSIT nº 2/96.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 31/03/2015 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 06/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA