



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

Processo nº 13808.000448/2002-50
Recurso nº 865.550 Voluntário
Acórdão nº **1302-00.690 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 4 de agosto de 2011
Matéria CSLL
Recorrente HELFONT PRODUTOS ELÉTRICOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996

Decadência. Base de cálculo negativa de CSLL.

O prazo decadencial tem seu início no momento em que o contribuinte utiliza o saldo negativo para alterar a base de cálculo da CSLL, não havendo óbice temporal para o fisco verificar a origem deste saldo negativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso

(documento assinado digitalmente)

MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente. e relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Rodrigues de Mello, Wilson Fernandes Guimarães, Daniel Salgueiro da Silva, Eduardo de Andrade, Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira e Irineu Bianchi

Relatório

Em decorrência de ação fiscal levada a efeito junto ao estabelecimento do contribuinte acima identificado e, diante de irregularidades apuradas, procedeu-se a lavratura de Auto de Infração, que teve por finalidade a redução do saldo da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro, declarado em 31/12/1996. A tal fato se limitou a exigência.

02. Segundo o descrito no “Termo de Verificação Fiscal” (fls. 100/103), as irregularidades que motivaram mencionada determinação consistiram em, *verbis*:

“(.....)”

I.a. NO LALUR, EM 31/12/1996, O SALDO DA BASE NEGATIVA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, É COMPOSTO, PARTE POR PARCELA TRANSFERIDA, INDEVIDAMENTE, DO LALUR DA INCORPORADA (CONDUPLAST....)

I – DOS FATOS

A empresa fiscalizada no ano-calendário de 1996, exercício financeiro 1997, apresentou sua Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – DIRPJ, pelo regime de tributação pelo LUCRO REAL, apuração Anual.

Pelo exposto a seguir, concluímos pela redução da base de cálculo negativa da CSL – de R\$ 7.197.870,00, registrado no LALUR, em 31/12/1996, para R\$ 3.619.314,00 apurado nesta fiscalização.

Com efeito, analisando a documentação apresentada pelo contribuinte, solicitada no decorrer dos trabalhos fiscais, constatamos que o valor da base negativa da contribuição social registrado no LALUR, em 31/12/1996, está incorreto, “ex-vi” o estabelecido no artigo 514 do RIR/99 (matriz-Decreto-lei nº 2.341/87, art. 33) e artigo 57 da Lei nº 8.981/95, ou seja, à pessoa jurídica sucessora é vedada a compensação de base negativa da CSL, de períodos-base anteriores, apurada na sucedida.

Segundo essa documentação (Protocolo de Incorporação e Ata da Assembléia Geral Extraordinária, respectivamente, de 28/01/1994 e 31/01/1994, tendo como data-base da avaliação 31/15/1993), cópia anexa, o contribuinte incorporou a empresa CONDUPLAST INDÚSTRIA DE CONDUTORES ELÉTRICOS LTDA. – CGFC 61.186.458/0001-71. Transferindo, assim, para o seu LALUR – PARTE “B”, cópia anexa, em 31/12/1993, a parcela de CR\$ 442.424.870 referente ao valor da base de cálculo negativa da CSL dessa incorporada, perfazendo o total de CR\$ 1.098.162,48 (655.737.178 + 442.424.870), que corrigido monetariamente em 31/01/1994 resultou em **base negativa de períodos anteriores** no valor de CR\$ 1.524.862.547,00, contra CR\$ 910.565.606,00 que seria o correto, ou seja, considerando-se somente o valor da base negativa da CSL do próprio estabelecimento. Ainda, em 31/01/1994, procedido os ajustes (adições e exclusões) o contribuinte apurou, por consequência, a **base de cálculo da contribuição social após a compensação (base negativa)**, a importância de CR\$ -1.909.993.444, quando o correto seria o valor de CR\$ -1.295.696.503.

Essa diferença, portanto, veio refletir-se no ano-calendário de 1996, onde o saldo da base negativa da CSL registrado no LALUR do contribuinte é de R\$ 7.197.870,00, contra R\$ 3.619.314,00 apurado na presente fiscalização, conforme o demonstrativo de recomposição da base de cálculo negativa e registro no sistema da SRF (SAPLI), em anexo.

Por todo o exposto, deve ser procedida a redução da base negativa da contribuição social de R\$ 7.197.870,00 para R\$ 3.619.314,00, através da lavratura de Auto de Infração tendo como base de cálculo, a diferença, ora apurada, de R\$ 3.578.556,00 (R\$ 7.197.870,00 – R\$ 3.619.314,00).

Cumpre esclarecermos, que a diferença em termos percentuais entre o registrado a maior no LALUR em janeiro/1994 e o reflexo em dezembro/1996, correspondente, respectivamente, a 32,16% e 49,72%, distorção essa que atribuímos à apuração errônea da base negativa da CSL no LALUR no mês de março/1994 onde não foi considerado o total da base de cálculo da CSL compensável, resultante dos ajustes pelas adições e exclusões, no valor de CR\$ 894.058.735,00 (considerado pelo contribuinte a parcela CR\$ 57.476.842,00); e à apuração errônea do valor da base negativa da CSL corrigida, no calendário de 1995 (saldo em 31/12/1994 R\$ 6.686.306,00 corrigido, em 31/12/1995, corresponde a R\$ 8.188.050,00, e não R\$ 8.464.009,00 informado na declaração), conforme demonstrativo de conferência da base de cálculo negativa da CSL, em anexo.

II - DO DIREITO

A presente questão encontra amparo legal nos seguintes atos:

A norma de apuração e pagamento da Contribuição Social encontra-se estabelecida no artigo 57 da Lei nº 8.981, de 20/01/1955 (sic):

(.....)

O Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, trata de tributação das pessoas jurídicas, nos casos de incorporação, fusão e cisão, conforme o estabelecido no artigo 514, a saber:

(.....)

Corroborando o entendimento sobre a matéria, ora em questão, encontra-se decidido a nível de consulta a seguinte posição:

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 11, DE 13 DE FEVEREIRO DE 2001 (DOU DE 24/04/2001)

ASSUNTO: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

“EMENTA: BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE EMPRESA CINDIDA. COMPENSAÇÃO PELA SUCESSORA. IMPOSSIBILIDADE. Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto das (sic) renda de pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao impedimento para compensação, pela sucessora, de base de cálculo negativa da CSLL períodos-base anteriores, apurada pela sucedida.”

“Dispositivos legais: Lei nº 9981 (sic), de 1995, art. 57: MP nº 2113-27, de 2001, art. 22”.

III – DO ENQUADRAMENTO LEGAL

Lei nº 8.981/95, art. 57; art. 514 do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26/03/1999.

IV – DO VALOR TRIBUTÁVEL

Valor tributável para efeito de redução da base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro; R\$ 3.578.556,00

V – DA RETIFICAÇÃO DO LALUR

De todo o exposto, fica o contribuinte INTIMADO a, no prazo de (sic) regulamentar de 30 (trinta) dias, retificar o LALUR conforme o apurado na presente ação fiscal.

VI – DO ENCERRAMENTO

*(.....)”.
.....*

02.01. Além dos dispositivos legais mencionados no “Termo de”, acima, consta, às fls. 107, que o contribuinte, face a seu procedimento, infringiu, também, o disposto no art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/1988.

03. O contribuinte foi cientificado do teor da mencionada exigência em 22/03/2002 e, com a mesma não se conformando, em 16/04/2002, através de seus representantes legais (fls. 131 e 132), impugnou-a (fls. 112/161), alegando, em síntese, que:

03.01. a exigência é destituída de qualquer amparo legal, devendo, portanto, ser julgada improcedente, conforme restará demonstrado;

03.02. **preliminarmente**, o fisco federal decaiu de seu direito de proceder à fiscalização de lançamentos contábeis/fiscais relativos aos períodos-base de 1994 e 1996;

03.02.01. com efeito, a base de cálculo negativa da CSLL, apurada em 31/12/96, foi reduzida, em razão de a Impugnante haver incorporado a empresa CONDUPLAST INDÚSTRIA DE CONDUTORES ELÉTRICOS LTDA., e ter acrescido àquela base de cálculo negativa, a apurada pela incorporada no ano-base de 1994, ou seja, *ambas as datas há mais de cinco anos da lavratura do Auto de Infração ora impugnado. E o conceito expresso pelo Código Tributário Nacional é no sentido de que a decadência sanciona a inércia do fisco.*;

03.02.02. é o que fala o art. 173 do referido CTN, além de, por seu art. 150 determinar que nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, caso típico da CSLL, *tem a Fazenda Pública o dever de verificá-los no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do respectivo fato gerador.* Embasa seu entendimento em doutrina trazida;

03.02.03. e as contribuições sociais, caso da CSLL, são um exemplo típico de tributo sujeito ao lançamento por homologação, conforme, inclusive, vêm decidindo algumas das Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme ementas reproduzidas;

03.02.04. e, no caso presente, a fiscalização não exercitou de maneira tempestiva, a atividade homologatória das operações praticadas no período-base de 1994. Sabendo que a incorporação da empresa CONDUPLAST ocorreu no ano-calendário de 1993 e o aproveitamento da base de cálculo da Contribuição em questão se deu em janeiro de 1994, dispunha o Sr. Fiscal Federal dos 5 anos subseqüentes, ou seja, até janeiro/1999 para atestar a regularidade do procedimento adotado pela fiscalizada naquele período.;

03.02.04.01. além de que, por se sujeitar a CSLL ao lançamento por homologação, qualquer questionamento acerca do saldo da base de cálculo negativa da CSL apurada pela Supte. no ano-calendário de 1996 também deveria ter ocorrido nos cinco anos subseqüentes aos lançamentos contábeis por ela efetuados, isto é, até 31.12.2001. Daí que tal procedimento foi homologado, na forma do art. 150, § 4º, do CTN, extinguindo-se, conseqüentemente, qualquer exigibilidade dele decorrente.

03.03. Já quanto ao **mérito** – admitindo-se, como mera argumentação, que a preliminar não venha a ser acolhida – também não merece prosperar, pois não poderia a Fiscalização Federal reduzir o saldo da base de cálculo negativa da CSLL apurada pela Supte. no ano-calendário de 1996.;

03.03.01. foi a CSLL instituída pela Lei nº 7.689/88 (alterada pela Lei nº 8.034/90), que por seus arts. 1º e 2º estabelecem que mencionada contribuição mantém total vinculação com a existência de lucro, apurado em obediência à legislação comercial, não havendo qualquer impedimento à compensação de prejuízos fiscais, até porque em existindo, conflitaria com tal legislação (art. 189 da Lei das SA). Em razão de tal respaldo, legislação posterior veio a propiciar, de maneira expressa, a compensação da base negativa da CSLL, apurada em períodos anteriores, nos mesmos moldes em que o fazia em relação aos prejuízos fiscais, para fins de apuração do IRPJ;

03.03.02. a Lei nº 8.981/95, por seu art. 58, veio a limitar a compensação da base de cálculo negativa da CSL em 30% do valor do lucro líquido auferido, de forma semelhante à compensação de prejuízos fiscais. Por sua vez o art. 57, do mencionado diploma faz alusão a regra já anteriormente consagrada, qual seja, de que aplicar-se-iam à CSLL as mesmas regras de apuração e pagamento estabelecidas para o IRPJ, inclusive no que se refere ao disposto no artigo 38, mantidas as bases de cálculo e alíquotas previstas na legislação vigente, com as alterações introduzidas por tal diploma legal;

03.03.02.01. com base, então, no referido diploma legal, poder-se-ia concluir, tal como o fez o Sr. Agente Fiscal, que, como o art. 33 do Decreto-Lei nº 2341/87 veda a compensação de prejuízos fiscais da sociedade incorporada, pela pessoa jurídica sucessora, tal vedação alcançaria a compensação de bases de cálculo negativas da CSL. Tal interpretação é incorreta, além de não encontrar amparo legal, vez que a compensação de bases de cálculo negativas não se enquadra entre as “normas de apuração” a que se refere o art. 57 da Lei nº 8.981/95;

03.03.02.02. fosse essa a pretensão do legislador, ao incluir a compensação dentre as “normas de apuração”, não teria, ao limitá-la a 30% do lucro líquido, estabelecido dispositivos distintos para o IRPJ e para a CSLL (arts. 42 e 58), distinção essa mantida por legislação posterior, em razão de que mencionados tributos possuem regras próprias de apuração e cálculo de sua base de cálculo. É o que diz doutrina reproduzida;

03.03.02.03. assim, em havendo regras legais expressas que permitiam a compensação da base de cálculo negativa da CSLL, independentemente de sua origem, no ano-calendário de 1994, não é lícito à Fiscalização Federal estabelecer limites ao seu direito de aproveitamento da referida base negativa pelo fato de ter a mesma integrado o patrimônio da Supte. como decorrência de incorporação. Ao se apreciar a legislação em vigor no período fiscalizado, resulta que até o ano de 1999 não havia qualquer impedimento legal para que a sucessora compensasse a base negativa da CSLL da sucedida. Houvesse tal impedimento, deveria estar expresso na legislação em razão de que, nos exatos termos do que dispõe o art. 227 da Lei das S/A, a sucessora por incorporação sucede a incorporada “...em todos os direitos e obrigações”. Traz, por igual, doutrina;

03.03.02.04. dessa forma, como a legislação comercial deve ser observada para fins de apuração da base de cálculo da CSLL e, havendo previsão expressa por parte de tal legislação, de que a incorporadora sucede a incorporada em todos os direitos e obrigações, *o impedimento de se compensar a base de cálculo negativa da CSL apurado pela incorporadora, nos períodos que antecederam a incorporação, deve ser regulado por lei de forma clara e precisa.* Da mesma forma que o Decreto nº 2341/87 proibia a utilização de prejuízos fiscais da incorporada, por parte da incorporadora, idêntica determinação deveria haver em relação à compensação das base de cálculo negativas da CSLL;

03.03.02.04.01. *assim, inexistindo tal disposição no período fiscalizado, à sucessora por incorporação era assegurado o direito de compensar a base de cálculo negativa da CSL da empresa incorporada, com valores vincendos da mesma Contribuição por ela apurados.* E tal impedimento, de maneira expressa, somente veio a se dar com a edição (6ª) da MP nº 1858/99 (art. 20), *fato este que confirma a tese de que a regra contida no transcrito art. 57 da Lei nº 8981/95 não poderia ser invocada para impedir o exercício do direito da incorporadora na sucessão, assegurado genericamente pelo art. 227 da Lei nº 6404/75 (Lei das S/A).*;

03.03.02.04.02. *assim, a restrição de que se valeu a Fiscalização Federal somente passou a integrar o nosso ordenamento jurídico, no que se refere especificamente à exação em questão, em julho de 1999, conforme ementa de Acórdão proferido pela 5ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que reproduz.*

03.04. Restou, portanto, demonstrada e comprovada a ilegalidade da pretensão fiscal, *razão pela qual a Supte. tem o direito de contabilizar em seu LALUR, no exercício de 1995 (período-base 1994), e, de consequência, de o utilizar sem qualquer restrição, a base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro, apurada pela empresa incorporada e retratada em seus livros.* Daí, por descabida a exigência, já que sem nenhum amparo legal, deve ser julgada de todo improcedente.

A DRJ decidiu:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1996

PRELIMINAR. INCORPORAÇÃO. BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL ORIUNDA DA EMPRESA INCORPORADA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. NÃO RECOLHIMENTO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. Pelo fato de o contribuinte (sucessora) haver adicionado à sua base de cálculo negativa da CSLL, o valor, ao mesmo título, oriundo de empresa incorporada, e dele, em seu interesse, vir a se utilizar no momento em que melhor lhe aprouver, não há que se falar na ocorrência de decadência do direito do fisco em constituir crédito tributário sobre o mencionado saldo, em razão do mesmo encontrar-se disponível ao contribuinte para tal uso. Pelo fato de que o que vem a ser homologado pela autoridade administrativa é o procedimento do contribuinte, consistente no recolhimento do tributo e, dado ao fato de que tal recolhimento não ter ocorrido, a contagem do prazo decadencial desloca-se daquele previsto pelo art. 150 do Código Tributário Nacional, para o estabelecido pelo art. 173, inciso I, do mesmo Código. Preliminar rejeitada.

MÉRITO. INCORPORAÇÃO. BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL ADVINDA DA EMPRESA INCORPORADA. INEXISTÊNCIA DE DISPOSITIVO LEGAL A DETERMINAR IMPEDIMENTO AO

PROCEDIMENTO DO CONTRIBUINTE. Em não havendo, à época da ocorrência dos fatos, expressa determinação legal no sentido de impedir que a empresa incorporadora pudesse vir a fazer uso da base de cálculo negativa da CSLL de empresa por ela incorporada, agregando-a ao seu próprio saldo, incorreta a exigência formulada a tal título, devendo, para tanto, vir a ser restaurado o valor da referida base de cálculo negativa.

BASE DE CÁLCULO DA CSLL. INOCORRÊNCIA DE RECOLHIMENTO. NÃO CONSIDERAÇÃO NO LALUR. COMPENSAÇÃO. AJUSTES NO SALDO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL. Tendo restado saldo positivo da base de cálculo da CSLL, restaria o recolhimento do valor correspondente à CSLL devida. Não tendo ocorrido tal recolhimento e, como decorrência da compensação, de ofício, efetuada em relação ao saldo da base de cálculo negativa existente, há que se proceder ao devido ajuste no saldo da mesma no LALUR, de maneira a adequá-lo ao seu valor efetivo.

Ciente do acórdão DRJ em 27/10/2009, a interessada apresentou recurso voluntário em 09/11/2009

Alega em seu recurso que o prazo decadencial a ser aplicado é o do art. 150 e não o do art. 173, ambos do Código Tributário Nacional

Voto

Conselheiro MARCOS RODRIGUES DE MELLO

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido.

A lide se restringe a matéria abaixo relatada pelo voto DRJ e a possibilidade de se efetuar a retificação da base negativa em função da alegada decadência:

. Por outro lado, cumpre ressaltar que o “Termo de Verificação Fiscal” fala, às fls. 101, que, muito embora o contribuinte tenha informado em sua DIRPJ/95, Anexo 3, Quadro 05, relativa ao mês de março/1994 haver apurado base de cálculo (positiva) da CSLL, no importe de CR\$ 894.058.735,00 (fls. 174) sem, no entanto, nada haver recolhido em razão de tal apuração;

09.01. apropriou-se, entretanto, conforme escriturado no LALUR (fls. 91) da importância de CR\$ 57.476.842,58 para fins de compensação da base de cálculo negativa, muito embora tal procedimento não tenha sido levado à DIRPJ/95. Ainda que tal apropriação tenha se dado de forma equivocada, restaria saldo da CSLL a ser tributado, fato este incorrido, conforme pode ser observado às fls. 174;

09.02. tendo sido detectada a existência de saldo da base de cálculo negativa da CSLL, de forma a compensar o valor então apurado, o autuante, quando da realização da ação fiscal, procedeu a tal compensação (CR\$ 894.058.735), conforme pode ser observado nas planilhas de fls. 95 e 96;

09.03. dessa maneira, ao proceder tal compensação, evidentemente o saldo de tal base de cálculo negativa reduziu-se no corresponde àquele valor que, devidamente atualizado à 31/12/1996, equivale à diferença existente entre o valor levado à escrituração, pelo contribuinte, em seu LALUR e aquele apurado pela ação fiscal, ou seja, os valores contidos na planilha de fls. 95, onde expurgado o valor correspondente à base de cálculo negativa da CSLL advinda da empresa incorporada;

09.03.01. assim sendo, o valor do ajuste a ser efetuado pelo contribuinte em seu LALUR, em relação à base de cálculo negativa da CSLL existente em 31/12/1996, corresponde a R\$ 1.598.026,00, ou seja, a diferença entre o valor levado à escrituração naquele livro fiscal (R\$ 7.197.870,00) e o valor apurado pela ação fiscal (R\$ 5.599.844,00), levando-se em conta a compensação procedida por esta última e não considerada, quando da referida escrituração, por parte da interessada.

*10. Diante de todo o acima exposto, voto no sentido de que o lançamento seja considerado **PROCEDENTE EM PARTE**, devendo ser, em razão de tal fato, retificado o saldo da base de cálculo negativa da CSLL, reduzindo-o, em 31/12/1996, em R\$ 1.598.026,00, o que se dará através Sistema SAPLI.*

O provimento parcial da impugnação já afastou a retificação da base negativa da CSLL em função da incorporação.

Sobre a decadência, pronunciou-se o acórdão recorrido:

Ainda em relação à propalada ocorrência da decadência, alega o contribuinte que, por ocasião do lançamento, em 07/02/2002, o fisco já decaíra, isto em 31/12/2001, do direito de fazê-lo visto que a verificação fiscal se reportara ao ano-calendário de 1996, fundamentando seu entendimento no trazido pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), visto tratar-se, a CSLL, de tributo sujeito ao denominado lançamento por homologação.

07.02.01. Cumpre reproduzir, então, o que fala mencionado dispositivo:

“Art. 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.

(.....)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco 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.” (grifei).

07.02.02. A simples leitura, então, do acima disposto, nos deixa a certeza de que, para que seja considerado homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, nos termos do reproduzido dispositivo, assim como do art. 156, inciso VII, também do CTN, há que ocorrer o pagamento antecipado do tributo (caput, art. 150). Nesse sentido, farta tem sido a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, conforme os seguintes julgados:

“NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo art. 150, § 4º, do CTN. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do CTN.” (Acórdão 203-08120, de 16/04/2002) – (grifei).

“IRPJ. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DE LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. (.....). Inocorrendo o pagamento antecipado, a contagem do prazo decadencial do direito de constituir o crédito tributário, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, deve observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional (.....)”. (Acórdão 105-14021, de 26/02/2003) – (grifei).

07.02.02.01. Outro não tem sido o entendimento manifestado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, expresso no Acórdão CSRF/01-02.866, de 13/03/2000, nos termos da ementa a seguir reproduzida:

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. DECADÊNCIA. EX. 1991. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INAPLICABILIDADE. A modalidade de lançamento se aperfeiçoa quando ocorre tácita ou expressamente a homologação do pagamento efetuado pelo contribuinte sem prévio exame da autoridade administrativa, relativamente ao imposto cujo montante tributável é por ele apurado. O principal pressuposto desse lançamento é o pagamento do tributo. Na sua ausência não há como se falar em homologação, regendo-se o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário pelos ditames que emanam do art. 173 do CTN.” (grifei).

07.02.02.02. No mesmo sentido, pronunciou-se o Superior Tribunal de Justiça, em Acórdão exarado em 07/04/2000, em Embargos de Divergência, no REsp nº 101.407/SP, publicado no Diário de Justiça de 08/05/2000, com a ementa seguinte:

“TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional (.....)”, (grifos meus).

07.02.03. E no caso presente, não ocorreu o recolhimento da CSLL ora discutida (até porque no decorrer do ano-calendário de 1996, a base de cálculo apresentada foi negativa), não havendo, portanto, que se falar em lançamento por homologação. Daí se concluir que o prazo decadencial desloca-se para aquele previsto pelo art. 173, I, do Código Tributário Nacional, cuja redação é a seguinte:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

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

(.....)” (grifei).

07.02.03.01. Dessa forma, aplicando-se o dispositivo acima, o dies a quo desloca-se para 01/01/1998, fazendo com que o prazo decadencial venha a expirar em 31/12/2002. **Como o lançamento se deu em 22/03/2002, antes, portanto, do dies ad**

quem, é de se rejeitar, por igual, a preliminar argüida pela interessada.

Como se pode observar no trecho do acórdão acima transcrito, a fiscalização alterou o saldo negativo em 1996, em função de compensação indevida realizada pela recorrente que apropriou como pago valor de CSLL não recolhido em março de 1994 e pela utilização da base de cálculo negativa da empresa incorporada. Essa última parcela foi excluída pelo julgamento de 1ª instância, restando a primeira.

A apuração incorreta da base de cálculo negativa em 1994 refletiu no valor apurado em 1996, ano objeto da fiscalização e retificação da base de cálculo negativa da CSLL.

Tendo o contribuinte apurado o IRPJ e a CSLL em base anual e não tendo havido pagamento, o prazo decadencial deve ser contado conforme o estabelecido no art. 173, I do CTN, que estabelece:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

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

Quanto ao prazo para verificação da correção da base de cálculo negativa da CSLL, a jurisprudência deste colegiado tem se manifestado:

Câmara Superior de Recursos Fiscais. 1ª Turma-

-Título-Acórdão nº 40105873 do Processo 10120000801200313-

-Data-23/06/2008-

*-Ementa-Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Exercício: 1998, 1999 TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INICIO DA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL - No momento da formação da **base de cálculo negativa** de CSLL, não há que se falar em ocorrência do fato gerador do tributo, porquanto o saldo de prejuízos fiscais ou **base de cálculo negativa** é aproveitado em períodos posteriores e seu efeito apenas são sentidos no momento da efetiva compensação. Entre a formação da **base de cálculo negativa** e seu aproveitamento poderá transcorrer mais de cinco anos, sem que se possa alegar **decadência** do direito de constituir o crédito tributário. Afinal, o direito do fisco de constituir o crédito tributário nasce quando a compensação do lucro é realizada pelo contribuinte e a fiscalização pode voltar no tempo para atualizar os saldos de prejuízo ou **base de cálculo negativa**, bem como verificar se foram considerados corretamente na apuração do saldo os valores declarados pelo contribuinte.*

Processo nº 13808.000448/2002-50
Acórdão n.º **1302-00.690**

S1-C3T2
Fl. 322

No caso concreto, não se falar em decadência do direito do fisco de modificar o saldo negativo informado pela recorrente, pois o mesmo saldo foi utilizado em 1996 e, mesmo que tenha sido gerado em 1994, o direito de revisão do fisco encerra-se em 2001 (cinco anos contados de 1996)

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Relator