



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 15374.001267/2001-32
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-002.118 – 1ª Turma
Sessão de 25 de fevereiro de 2015
Matéria Decadência - CSLL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ACARITA ARTEFATOS DE CIMENTO ARMADO SANTA RITA LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1997

REGIMENTO INTERNO CARF - DECISÃO DEFINITIVA STF E STJ - ARTIGO 62-A DO ANEXO II DO RICARF

Segundo o artigo 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, 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 do Código de Processo Civil devem ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito deste Conselho.

DECADÊNCIA

O Superior Tribunal de Justiça, em julgamento de Recurso Representativo de Controvérsia, pacificou o entendimento segundo o qual para os casos em que se constata pagamento parcial do tributo, deve-se aplicar o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional; de outra parte, para os casos em que não se verifica o pagamento, deve ser aplicado o artigo 173, inciso I, também do Código Tributário Nacional.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL E BASE NEGATIVA NÃO CONFIGURA PAGAMENTO PARCIAL

A compensação de prejuízo fiscal e base negativa é para formação do lucro real tributável e não se equipara a pagamento parcial de imposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial do Procurador.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres - Presidente-substituto

(Assinado digitalmente)

Karem Jureidini Dias - Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão, Valmir Sandri, Adriana Gomes Rego, Karem Jureidini Dias, Leonardo de Andrade Couto (Conselheiro convocado), Antônio Carlos Guidoni Filho, Rafael Vidal de Araújo, João Carlos de Lima Junior, Maria Teresa Martinez Lopes (Vice-presidente), Henrique Pinheiro Torres (Presidente-substituto).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão de nº 105-15.443 e 105-17.405 (Embargos), proferido pela Quinta Câmara do então primeiro Conselho de Contribuintes, que, acolheu a preliminar de decadência para os fatos geradores ocorridos até julho de 1996.

Originariamente, o processo versa sobre Auto de Infração (fls. 1/6), cuja notificação foi em 15/08/2001 (fls. 103), para exigência de CSLL, decorrente de compensação superior a 30% de base negativa de CSLL.

Impugnado o lançamento (fls. 118/128), a Delegacia de Julgamento do Rio de Janeiro/RJ proferiu acórdão nº 7628, que julgou improcedente a Impugnação, o qual restou ementado da seguinte forma (fls. 282/289):

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 1997

Ementa: MF/F. CONTROLE ADMINISTRATIVO. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE. O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. A sua ausência não dá margem à declaração de nulidade do lançamento do crédito tributário.

DECADÊNCIA. É de 10 (dez) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário poderia ter sido constituído, o prazo para o fisco efetuar o lançamento das contribuições para a seguridade social (art. 45 da Lei no 8.212/1991c/c art. 150, § 4º, do CTN).

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 1997

Ementa: COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. LIMITE DE 30% - Para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa apurada em períodos-base anteriores em, no máximo, trinta por cento.

Lançamento Procedente

O contribuinte, então, interpôs Recurso Voluntário (fls. 293/296) em que alegou em síntese: (i) pela improcedência do lançamento, visto que está fulcrado unicamente em um erro cometido pelo contribuinte na elaboração da DIPJ, o que já ficou comprovado na fase de fiscalização pela comparação da DIPJ com a Demonstração de Resultado e com os registros do Livro de Apuração do Lucro; (ii) ser inadmissível o Fisco exigir tributo com base em um erro material cometido pelo contribuinte; (iii) pela reforma do acórdão recorrido, para decretar improcedente o lançamento.

Sobreveio o acórdão nº 105-15.443 (fls. 322/334), proferido pela Quinta Câmara do então primeiro Conselho de Contribuintes, que acolheu a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até julho de 1996. A decisão restou assim ementada:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 1997

MPF - CONTROLE ADMINISTRATIVO - INOCORRENCIA DE NULIDADE - O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. A sua ausência não dá margem à declaração de nulidade do lançamento do crédito tributário.

DECADÊNCIA - É de 10 (dez) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o crédito tributário poderia ter sido constituído, o prazo para o Fisco efetuar o lançamento das contribuições para a seguridade social (art. 45 da Lei nº 8.212/1991 c/c art. 150, § 40, do CTN).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PAF PERICIA - A autoridade julgadora determinará de ofício ou a requerimento do contribuinte, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo, as que considerar prescindíveis para a correta apreciação da matéria.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 1997

COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA - LIMITE DE 30% - Para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa apurada em períodos-base anteriores em, no máximo, trinta por cento.

CSLL - DECADÊNCIA - O prazo de decadência das contribuições sociais é o constante no art. 150, do CTN, (cinco anos contados do fato gerador) que tem caráter de Lei Complementar, não podendo a Lei Ordinária nº 8.212/91, hierarquicamente inferior, estabelecer prazo diverso. O auto de infração englobou todo o ano-calendário de 1996, sendo que o contribuinte foi intimado deste apenas em 10/08/2001, assim, encontram-se decaídos os fatos geradores ocorridos até 07/1996.

Negado provimento

Em face dessa decisão, o contribuinte apresentou Recurso Especial (fls. 380/373), que teve o seu seguimento negado.

A Procuradoria da Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração, em face da decisão acima ementada, vez que havia contradição entre a ementa, que informava um prazo decadencial de 10 anos para a CSLL e, ao mesmo tempo, aplicava o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, para a contagem da decadência, e a decisão, a qual aplicou o art. 150, § 4º para a CSLL. Em acórdão nº 105-17.405, os embargos foram acolhidos para corrigir o erro

Também em face do acórdão ementado acima, a Procuradoria interpôs Recurso Especial (fls. 532/540), em que argumenta que na decisão recorrida foi aplicado o prazo decadencial do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, por se tratar de tributo sujeito ao lançamento por homologação. Alega a Fazenda Nacional que não havendo pagamento antecipado do tributo, como neste caso, o prazo decadencial aplicável seria o do art. 173, I, do Código Tributário Nacional. Asseverou, ainda, que a DIPJ não pode ser considerada como atividade do contribuinte passível de homologação, porque somente seria possível detectar os tributos não revelados pela declaração de rendimentos, por meio de ação fiscal direta, em que se analisassem todos os elementos de prova capazes de ratificar o que foi declarado pelo contribuinte.

O recurso foi objeto de exame de admissibilidade no despacho nº 68/2010, em que foi dado seguimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional, em face da existência de paradigma.

O contribuinte, notificado do Recurso Especial da Fazenda, apresentou Contrarrazões nas quais, em síntese, argumentou que a CSLL, por ser tributo sujeito a lançamento por homologação, deve seguir o *dies a quo* do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional. Sobre a ausência de pagamento antecipado e consequente aplicação do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, argumentou que este último dispositivo só é aplicável em casos em que houve dolo, fraude ou simulação, e a simples ausência de pagamento não altera o prazo decadencial.

É o relatório.

Voto

Conselheira Karem Jureidini Dias, Relatora

O recurso é tempestivo e foi objeto de despacho de admissibilidade às fls. 552/553, estando clara a divergência jurisprudencial, pelo que dele conheço e passo a dispor.

Quanto ao Recurso da Procuradoria, o único admitido, requer-se a aplicação do art. 173, I do Código Tributário Nacional, alegando que não houve pagamento parcial no período de janeiro a julho de 1996.

De outro lado, o Contribuinte alega que, por se tratar de tributo cujo lançamento é realizado por homologação, deve ser aplicado o art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional independentemente de haver pagamento parcial.

Importante mencionar que, tendo em vista a alteração do Regimento Interno desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com o acréscimo do artigo 62-A, no Anexo II, necessário se faz que este colegiado adote o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal, quando a matéria tenha sido julgada por meio de Recurso Representativo de Controvérsia, nos termos do artigo 543-B e 543-C, do Código de Processo Civil. Eis a redação do artigo 62-A do Anexo II do Ricarf:

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 n. 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.

No tocante ao prazo decadencial aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 973.733 – SC (2007/0176994-0), Sessão em 12 de agosto de 2009, relator o Ministro Luiz Fux, pacificou entendimento a ser adotado por aquele colegiado, em acórdão assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO AO 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 ocorre, 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, ineludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, 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).

(...)

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

Assim sendo, contrariamente ao posicionamento por mim sempre adotado, por força de previsão regimental do CARF, decido por acolher os critérios estipulados pelo Superior Tribunal de Justiça para aplicação de uma ou outra regra decadencial prevista no Código Tributário Nacional.

Quanto ao pagamento parcial de tributo, cumpre ressaltar que ele se torna requisito para a aplicação do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional se não houver declaração prévia do débito pelo sujeito passivo. Isto porque, segundo a própria ementa do

Recurso Especial nº 973.733/SC, repetitivo do Superior Tribunal de Justiça, o prazo decadencial é sempre quinquenal, variando seu *dies a quo*. Aplica-se o *dies a quo* previsto no art. 173, do Código Tributário Nacional, para os seguintes casos: (i) casos dos tributos não sujeitos ao lançamento por homologação; (ii) para os casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que se constatar dolo, fraude ou simulação; (iii) para os casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que não se constatar dolo fraude ou simulação e não houver declaração prévia constitutiva do débito, tampouco pagamento.

Noutras palavras, de acordo com o teor do julgamento proferido no recurso repetitivo, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, depreende-se que será aplicável a regra do art. 150, § 4, do Código Tributário Nacional para efeito da contagem do *dies a quo* do prazo decadencial sempre que, cumulativamente: (i) tratar-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação; (ii) não houver acusação de dolo, fraude ou simulação (iii) houver declaração prévia do contribuinte e/ou pagamento parcial.

Voltando ao presente caso, de fato, na decisão recorrida não houve a verificação de pagamento parcial dos tributos, justamente porque foi prolatada anteriormente à alteração do Regimento Interno desta Câmara que adicionou o art. 62-A do Anexo II, tendo sido aplicada a contagem do art. 150, §4º do Código Tributário Nacional, por se tratar de tributo sujeito a homologação. Dessa forma, por força do art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho e dos acórdãos prolatados pelo Poder Judiciário nos termos do art. 543-C do CPC, faz-se necessária a verificação de quitação parcial do tributo, para a aplicação da regra decadencial.

Verifico nos autos que, embora o contribuinte tenha declarado o tributo, ele realizou a compensação integral de saldo negativo, não apurando contribuição a pagar. Neste passo, ocorre que a utilização de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa acumulados não se equipara a uma compensação de tributo, porquanto pertence à própria formação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, compondo, antes, a formação do lucro real tributável.

Esclareço, ainda, que a compensação a que se refere o art. 156, II, do Código Tributário Nacional, que trata da extinção do crédito tributário, é, por exemplo, a compensação de imposto pago a maior, com tributo a pagar, não se assemelhando a utilização de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa, que simplesmente participam da formação do lucro real tributável.

Assim, como não houve pagamento parcial, aplica-se o art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, para os fatos geradores da CSLL ocorridos entre janeiro e julho de 1996. Dessa forma, o direito da Fiscalização não havia decaído em **15/08/2001** (fls. 103), data da ciência do Auto de Infração. Esclareço, ainda, que o mérito já foi analisado no acórdão recorrido.

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, para afastar a aplicação do *dies a quo* do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional e aplicar o art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, afastando a decadência.

(Assinado digitalmente)

Karem Jureidini Dias

Processo nº 15374.001267/2001-32
Acórdão n.º **9101-002.118**

CSRF-T1
Fl. 10

CÓPIA