



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

Processo nº 16327.002799/2002-04
Recurso nº 157.314 Voluntário
Acórdão nº 1801-00.257 – 1ª Turma Especial
Sessão de 05 de julho de 2010
Matéria CSLL - POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO
Recorrente BANCO CREDIT SUISSE FIRST BOSTON S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1997

NULIDADE. CONSTITUIÇÃO E SUSPENSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DISTINÇÃO. O Auto de Infração ou a Notificação de Lançamento são instrumentos que constituem o crédito tributário e a sua lavratura resguarda a Fazenda Nacional da perda do direito de constituí-lo, independentemente de estarem suspensos por uma das causas descritas no artigo 151 do Código Tributário Nacional. Constituição e suspensão do crédito são duas figuras jurídicas distintas, que não se confundem não podendo as causas de suspensão impedirem a regular constituição do crédito tributário.

POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO. EXCESSO DE COMPENSAÇÃO. BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. A Súmula nº 36 aprovada pela Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF dispõe que o contribuinte que provar o pagamento em períodos subseqüentes da parcela que deixou de ser paga em razão da compensação do tributo ter sido em valor a maior do que aquele permitido pela norma tributária, tem direito à exclusão desta parcela, por ser direito seu ter reconhecida a postergação do pagamento.

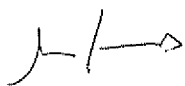
JUROS SELIC. ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. As Súmulas nºs 04 e 05 editadas pelo CARF, recepcionadas do antigo Conselho de Contribuintes, dispõem, respectivamente, sobre o cabimento da cominação dos juros calculadas à taxa Selic incidentes sobre os débitos tributários administrados pela Secretaria da receita Federal, e a sua aplicabilidade ainda que suspensa a exigibilidade deste débito, salvo se existir depósito do montante integral.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Assinatura manuscrita em tinta preta, com uma letra inicial proeminente.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em preliminar afastar as nulidades suscitadas para, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


ANA DE BARROS FERNANDES - Presidente e Relatora

EDITADO EM 12 NOV 2010

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, André Almeida Blanco, Rogério Garcia Peres e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

A empresa foi autuada a recolher CSLL mais juros relativo a 31/12/1997, por haver realizado compensação indevida de base de cálculo negativa de períodos anteriores, consoante Auto de Infração e Termo de Verificações de fls. 03 a 11.

O referido Termo de Verificações explica que a autuação ocorreu com o objetivo de se evitar a decadência do crédito tributário em virtude da empresa haver obtido, em grau de recurso, restabelecimento de liminar favorável em Mandado de Segurança à época dos fatos, cujo objeto da ação judicial era a compensação integral da base de cálculo negativa de CSLL de períodos anteriores – ação nº 2000.03.99.059881-9.

Desta feita, não houve cominação de multa de ofício e a exigibilidade do crédito foi suspensa, nos termos do artigo 151, inciso IV, do Código Tributário Nacional - CTN.

Inconformada, a empresa apresenta a impugnação de fls. 31 a 53 requerendo a nulidade do Auto de Infração e apreciação de matérias não concomitantes com a via judicial.

Alega que a autuação não poderia ser levada a efeito por vedação do artigo 62 do Decreto nº 70.235/72 – PAF, argumentando que o artigo 63 e §1º da Lei nº 9.430/96, que dispõem sobre os lançamentos fiscais para evitar a decadência, quando a exigibilidade dos créditos tributários estiverem suspensas, é ilegal por ferir a norma hierárquica superior veiculada no artigo 151, inciso IV, do CTN.

Passa a discorrer sobre a postergação de tributo, aceita pelos órgãos judicantes, tanto judicial como administrativo, e demonstra que possuía bases de cálculo negativas acumuladas de forma a ter efetivado as referidas postergações, sem deixar de recolher as CSLL devidas nos diversos períodos subseqüentes, razão pela qual, é improcedente o lançamento tributário. A fiscalização deveria ter efetuado a recomposição dos valores das bases de cálculos negativas.

Cita ainda Auto de Infração objeto de outro processo administrativo (nº 16327.000613/2001-93) que estaria pendente de julgamento e cujo resultado interfere neste processo, solicitando que este fique sobrestado até o deslinde daquele.

Conclui que a CSLL ora discutida foi efetivamente recolhida nos períodos-bases de 1998 a 2001.

Invoca o Parecer Normativo nº 02/96 para requerer o cancelamento do presente Auto de Infração, por ter sido lavrado ao arrepio das orientações neste ato normativo estabelecidas, no que se refere à postergação do tributo.

Finaliza a impugnação insurgindo-se contra a cobrança dos juros moratórios à taxa Selic e protestando:

Pelo exposto, pede e espera a IMPUGNANTE que:

- a) seja acolhida a preliminar de nulidade do auto de infração em epígrafe; ou*
- b) seja sobrestado o julgamento do auto em epígrafe até o julgamento final do auto relativo ao processo nº 16327.000613/2001-93; e*
- c) seja cancelado o auto em epígrafe seja cancelado; ou*
- d) o valor tributável do auto em epígrafe seja retificado para R\$ 117.631,12; e*
- e) sobre o valor retificado do auto não incidam juros superiores a 1% ao mês.*

A Décima Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo/SP – I exarou o Acórdão nº 16-11.451/06, mantendo a exigência do crédito tributário pela autuação realizada, restando o aresto assim ementado:

VALIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. EXIGIBILIDADE SUSPENSÃO. A exigência de crédito tributário será formalizada de ofício, para prevenir a decadência, independentemente de estar a exigibilidade suspensa por força de decisão judicial.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NORMAS PROCESSUAIS. AÇÕES JUDICIAL E ADMINISTRATIVA CONCOMITANTE.S. IMPOSSIBILIDADE. A busca da tutela jurisdicional do Poder Judiciário, antes ou depois do lançamento "ex officio", enseja renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito, por parte da autoridade administrativa, tornando-se definitiva a exigência tributária nesta esfera.

• COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS DE CSLL. POSTERGAÇÃO. INAPLICABILIDADE. A compensação de base negativa de período anterior não se trata de ajuste ao lucro líquido em virtude de inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo e despesa. Assim, não há que se falar em postergação de pagamento do tributo nos termos do PN Cosit nº02/96.

JUROS DE MORA. CABIMENTO. A falta de pagamento do tributo na data do vencimento implica a exigência de juros



moratórios, calculados até a data do efetivo pagamento, tendo a aplicação da taxa SELIC previsão legal.

Tempestivamente, a empresa apresenta o Recurso Voluntário de fls. 318 a 344.

Em síntese, preliminarmente, a recorrente insiste que o lançamento fiscal não deveria subsistir nos casos de créditos cuja inexigibilidade estava suspensa, por força do artigo 62 do Decreto nº 72.235/72, c/c o artigo 151, inciso IV, do CTN, devendo ser declarado nulo, não podendo se admitir que fora realizado sob a égide do artigo 63 da Lei nº 9.430/96, editada flagrantemente em contrário às disposições do CTN – próprio artigo 151, IV.

Se superada esta preliminar e não acatada, no mérito, concorda em parte com a autuação sofrida, requerendo a redução do crédito tributário lançado *ex officio*, pelas seguintes razões:

I. a recorrente pagou integralmente o crédito tributário exigido no processo administrativo fiscal nº 16327.000613/2001-93, cujo objeto foi a glosa fiscal decorrente da utilização de 100% das bases de cálculo negativas acumuladas para compensar a CSLL devida no ano-calendário de 1996; este fato acarreta relevante modificação nos saldos negativos a compensar posteriores e em seus respectivos limites legais;

II a fiscalização ao lavrar o presente Auto de Infração, para evitar a decadência, em vista da recorrente estar sob a guarida de liminar concedida em Mandado de Segurança, não atentou para o fato de que nos anos-calendários posteriores a 1996 e 1997 (anos das glosas das compensações das bases de cálculo negativas), mais precisamente nos anos-calendários de 1998 a 2001, as CSLL foram recolhidas, ocorrendo, portanto, mera postergação do pagamento do tributo;

III. a turma julgadora *a quo*, ao exarar o acórdão vergastado, não reconheceu a postergação sob a alegação de que o Parecer Normativo nº 02/96 não se aplicava ao presente caso;

IV. este entendimento não pode prevalecer, “...pois a interpretação aplicável aos §§ 4º a 7º do art. 60 do DL nº 1598/77 é de que eles abrangem não só a inexatidão quanto ao período-base de competência no reconhecimento e apropriação de receitas e custos ou despesas, respectivamente; como também qualquer outra hipótese que acarrete postergação de pagamento de IR ou de CSLL; logo, sendo o Parecer Normativo nº 2, de 28.08.1996, perfeitamente aplicável ao presente caso.”; a recorrente passa a discorrer amplamente sobre os artigos do Decreto e Parecer referidos;

V. este órgão colegiado de segunda instância já pacificou entendimento quanto à postergação de pagamento de IRPJ e CSLL nos casos de utilização a maior do limite legal permitido para a compensação das bases de cálculo negativas acumuladas, desde que verificado o posterior pagamento nos períodos subseqüentes; a recorrente cita diversos acórdãos administrativos, inclusive julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF;

VI. a recorrente em vista do pagamento do crédito tributário exigido relativo ao ano-calendário de 1996 e acatando a compensação como sendo devida à limitação dos 30% da base de cálculo da CSLL, para o ano-calendário em pauta - 1997, recompõe todo o saldo negativo de CSLL do período, computando inclusive os valores recolhidos a título de CSLL nos períodos subseqüentes, anos de 1998, 1999, 2000 e 2001, concluindo que, no caso, do lançamento tributário subsistir, remanesce CSLL devida no montante de R\$ 78.742,30;



VII. por derradeiro, protesta pela inaplicabilidade dos juros exigidos à taxa Selic, salientando que não requer reconhecimento da ilegalidade do dispositivo legal, mas sim que se reconheça a injuridicidade do artigo 13 da Lei nº 9.065/95, citando o acórdão nº 01-0866/89 da CSRF e discorrendo exaustivamente sobre as razões de ser inaplicável o referido juros a esta taxa, tributariamente.

É o relatório. Passo a decidir.



Voto

Conselheira ANA DE BARROS FERNANDES

Conheço do recurso voluntário interposto, por tempestivo.

I. Da preliminar

Afasto a preliminar suscitada pela recorrente de nulidade do presente Auto de Infração, não somente pela fundamentação adotada no acórdão ora combatido, mas, precipuamente pelo fato de não ver o conflito denunciado pela recorrente entre o artigo 63 da Lei nº 9.430/96 e o artigo 151, e seu inciso IV, do CTN.

A discussão original suscitada pela redação do artigo 62 do Decreto nº 70.235/72 – PAF já foi há muito apaziguada pelos Pareceres da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, nºs 743/88 e PGFN/CRJN 1.064/93 e pela redação do artigo 63 da Lei nº 9.430/96, editada posteriormente àquela primeira, invocada pela recorrente, o que, ressaltamos, ao cuidar da mesma matéria tacitamente revogou o entendimento obscuro que aquela edição deixou.

As normas tributárias não podem impedir a ação do Estado frustrando a constituição de crédito tributário que possa a vir, futuramente, restar irremediavelmente perdido pela incidência do prazo decadencial.

O que ocorre, na verdade, é a confusão entre os institutos de constituição de crédito tributário e a suspensão da exigência deste.

As liminares ou tutelas favoráveis, bem como os depósitos judiciais, na realidade, não se confundem com a constituição do crédito tributário que se dá por duas formas, tributariamente se tratando: recolhimento espontâneo dos contribuintes (nos tributos cujo lançamento se dá por homologação – art. 150 CTN) ou de ofício, pela lavratura de Notificação ou Auto de Infração (nos casos das penalidades ou de tributos que não comportem a modalidade descrita no artigo 150 do CTN, pelo pagamento antecipado). É o caso. Sem a lavratura do Auto de Infração não se constitui o crédito tributário ora em questão, para futuramente exigir-se a CSLL devida, caso a liminar ou tutela seja removida e desprovida a razão do autor da ação.

Daí ser o Auto de Infração totalmente procedente, lavrado no intuito precípua de constituir o crédito tributário, salientado que a multa de ofício não será exigida e que desta forma evita-se a perda do direito da Fazenda Pública de constituir este crédito – a decadência.

Assim aqueles incidentes descritos no artigo 151 do CTN não versam sobre a constituição do crédito tributário nem são causas impeditivas desta; mas, regem explicitamente os casos em que, constituído o crédito, este será inexigível, por suspenso (enquanto a causa suspensiva perdurar).

Destarte a redação do artigo 63 da Lei nº 9.430/96 em nada ofende o artigo 151 da Lei nº 5.172/66 – CTN, por outro lado, assevera o ora esposado, distinguindo bem os dois institutos de constituição e de suspensão de créditos tributários:



Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

E suspensão de exigibilidade é procedimento a ser observado pela unidade de jurisdição da contribuinte (no serviço de controle do crédito tributário), que procederá ao cotejo entre os valores constituídos e aqueles suspensos a exigibilidade, por observância ao artigo 151, IV, do CTN.

Afasto, pois, a preliminar de nulidade do procedimento fiscal em vista de liminar concedida em mandado de segurança a favor da recorrente dito que esta é concernente à suspensão de exigibilidade do crédito tributário ora devidamente constituído de ofício.

II. Do mérito

Superada a preliminar suscitada, deve-se deixar claro que não está em litígio o cabimento ou não da exigência da CSLL, primeiramente porque a matéria foi levada à juízo – lembro, por oportuno, a edição da Súmula nº 01 do CARF¹ – e, em segundo, porque a recorrente concorda com a impossibilidade de compensar acima do limite legal estipulado (trava dos 30%), na fase recursal.

Ainda que assim não fosse, somente para enriquecer o presente julgado trago à luz a Súmula nº 03 do CARF sobre esta matéria:

Súmula CARF 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 compensação da base de cálculo negativa.

O cerne do litígio está, ao se adentrar ao mérito, assentado na possibilidade da contribuinte ter reconhecido em seu benefício os efeitos de eventual postergação de tributo que acabou por fazer nos períodos subsequentes em razão de haver, insubordinadamente, compensado naquele ano-calendário 1997 e no anterior, 1996, 100% da base de cálculo negativa acumulada, para deduzir da CSLL devida.

A recorrente sucumbiu tanto no processo administrativo fiscal relativo à mesma discussão quanto ao ano de 1996 – nº 16327.00013/2001-93, quitando o crédito tributário exigido, como no processo judicial correspondente a este.

¹ Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Destes dois fatos, a consequência é que todo o saldo acumulado das bases de cálculos negativas de CSLL, com efeito, transmudaram, e, respectivamente, os valores correspondentes aos limites estabelecidos na norma tributária de 30% do lucro líquido.

Observe que a autoridade fiscal não poderia ter feito os ajustes de eventual postergação durante o procedimento, em vista do comprometimento ao saldo das bases negativas de CSLL acumuladas que a empresa imputou por haver também compensado integralmente a CSLL devida relativa ao ano-calendário de 1996.

Todavia, discordo do acórdão exarado pela turma de julgamento de primeira instância na interpretação que afasta o presente caso das implicações tratadas no Parecer Normativo nº 02/96.

Assiste razão à recorrente neste tocante, pelo que o acórdão deve ser reformado em parte. Invoco, mais uma vez, súmula editada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

***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.*

Destarte, é inegável que após reiterados julgados administrativos a jurisprudência deste órgão firmou-se em acatar o direito das empresas em ter reconhecido o direito à postergação do tributo e os seus efeitos, nestes casos.

A condição *sine qua non*, todavia, é que a contribuinte comprove que efetivamente pagou o tributo, ou parte deste, nos períodos subseqüentes.

Impossível torna-se, por esta razão, em sede deste decisório, fixar-se o valor que remanesce a título de crédito tributário devido da CSLL, mais juros moratórios, somente com fulcro nos demonstrativos elaborados unilateralmente pela recorrente.

Assim, reconheço o direito à postergação, mas declino a apuração dos valores devidos a título de CSLL, para o ano-calendário de 1997, à unidade que jurisdiciona a contribuinte e responsável pela execução deste acórdão, em face aos registros contábeis pertinentes a serem exibidos pela recorrente e pagamentos realizados.

Quanto à contestação da recorrente no que se refere à cobrança dos juros Selic, torno a me curvar ao editado da súmula nº 04 do CARF, à qual estamos plenamente vinculados:

***Súmula CARF nº 4:** A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

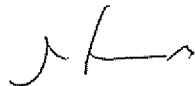
Acrescento, ainda:

***Súmula CARF nº 5:** São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que*

X

suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

Por todo o exposto, voto no sentido de afastar a preliminar de nulidade suscitada, para, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário.



ANA DE BARROS FERNANDES - Relatora