



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

Processo nº 18471.001143/2007-32
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1302-001.558 – 3^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2014
Matéria IRPJ e OUTROS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LAZER TOTAL 13400 ADMINISTRAÇÃO E COMÉRCIO LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2002, 2003

PREJUÍZOS FISCAIS ANTERIORES. BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS DE CSLL DE PERÍODOS ANTERIORES. FALTA DE MANIFESTAÇÃO DA INTERESSADA. COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE.

A compensação de prejuízos fiscais (e de bases de cálculo negativas de CSLL) de períodos anteriores se caracteriza como benesse fiscal, cuja dedução é autorizada por lei, e não altera a base de cálculo do tributo. Trata-se de faculdade outorgada ao contribuinte. Na ausência de manifestação expressa da interessada, ou mesmo de manifestação tácita, e não se tratando também de matéria de Ordem Pública, não cabe à Autoridade Julgadora tomar a iniciativa, de ofício, de promover a redução da base de cálculo do lançamento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2002, 2003

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. CONDUTA DOLOSA. APPLICABILIDADE DO ART. 173, I, DO CTN. DECISÃO DO STJ NO REGIME DO ART. 543-C DO CPC. APPLICABILIDADE DO ART. 62-A DO RICARF.

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito. Decisão do Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 973.733, no regime do art. 543-C do CPC. Aplicabilidade do art. 62-A do Regimento Interno do CARF. No caso vertente, a presença, nos autos, de documentos apreendidos pela Polícia

Federal e encaminhados à Receita Federal, que dão conta de orientação contábil para que fosse oferecida à tributação tão somente receita suficiente para cobrir as despesas do contribuinte não pode levar a conclusão diversa: tais atos foram conscientes e intencionais, com o objetivo de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade, em dar provimento parcial ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Conselheiro Relator.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Márcio Rodrigo Frizzo, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Eduardo de Andrade, Hélio Eduardo de Paiva Araújo e Alberto Pinto Souza Junior.

Relatório

LAZER TOTAL 13400 ADMINISTRAÇÃO E COMÉRCIO LTDA., já qualificada nestes autos, foi autuada e intimada a recolher crédito tributário no valor total de R\$ 8.501.436,81, discriminado no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo, à fl. 4.

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

Trata o presente processo dos autos de infrações lavrados pela Defis (RJ), referentes aos anos-calendário de 2001 e 2002, por meio dos quais são exigidos do interessado o imposto sobre a renda de pessoa jurídica - IRPJ, no valor de R\$ 1.666.850,64 (fls. 302/314 e termo de constatação às fls. 297/301), a contribuição para o PIS, no valor de R\$ 47.673,70 (fls. 316/325), a contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL, no valor de R\$ 615.366,18 (fls. 326/334), e a contribuição para o financiamento da seguridade social - Cofins, no valor de R\$ 205.121,98 (fls. 335/342), acrescidos da multa de 150% e dos encargos moratórios.

2- Fundamentaram as exações: omissões de receitas caracterizadas pelas faltas de contabilizações de depósitos bancários.

2.1- O interessado foi intimado a comprovar com documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, as origens dos valores depositados nas contas mantidas nos bancos BCN e HSBC, nos anos de 2001 e 2002 (fls. 104/131), que totalizaram R\$ 2.280.253,52 (em 2001) e R\$ 4.557.149,14 (em 2002).

2.2- Por falta de atendimento às intimações, os depósitos bancários foram caracterizados como receitas omitidas, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Devido a diferença existente entre as receitas declaradas e os depósitos bancários não comprovados, bem como a atividade exercida pelo interessado (exploração de jogos de azar), que facilita a sonegação fiscal, pois os recebimentos são feitos em espécie e não há emissão de nota fiscal, além da denúncia da Polícia Federal e do Ministério Público do Rio Grande do Sul, aplicou-se a multa de 150% nos lançamentos (art. 44, II, da Lei nº 9.430/1996).

3- Ao impugnar as exigências, fls. 422/432 (documentos de fls. 433/552), o interessado alega, em síntese, que:

- os extratos bancários se apresentam absolutamente compatíveis com os respectivos registros nos livros diário e razão. Fatos que identificam não só as origens dos depósitos, como integrantes da receita no ano calendário de 2001;
- os valores das pretensas omissões estão devidamente contabilizados;
- o procedimento de não emissão de nota fiscal na atividade exercida nem é ilegal e nem enseja a presunção de omissão de receita;
- os documentos e livros diário e razão não foram devolvidos, ocasionando o cerceamento do direito de defesa;
- nenhuma das alegações fiscais ampara a presunção fiscal de evidente intuito de fraude, exigência legal para a imposição de penalidade qualificada;
- é impossível a caracterização do conceito de fraude em presunção de omissão de receitas sobre depósitos bancários, visto que o órgão fiscalizador estava previamente ciente da movimentação financeira;
- ocorreu a decadência para os lançamentos até os dois primeiros trimestres de 2002 (IRPJ e CSLL) e até o mês de agosto de 2002 para o Pis e a Cofins.

4- O julgamento foi convertido em diligência para que fosse juntado aos autos do processo a comprovação da devolução do razão dos anos de 2001 e 2002 (fl. 692). Em resposta, a fiscalização informa que os livros foram entregues ao contador do interessado, Sr. Sérgio Alvarenga, conforme documento nº 026408 (fl. 695), que discrimina os objetos saídos do edifício do Ministério da Fazenda. Visto que está ilegível a data de saída, foram juntados os documentos de saídas de volumes nos 026407,1 datado de 5/3/2009 (fl. 694), e 026409, datado de 24/3/2009 (fl. 696).

5- Cientificado da diligência o interessado adita razões de defesa, fls. 703/705, alegando, em síntese, que:

- não há comprovação da (efetiva devolução dos livros fiscais a pessoa representante legal. Há apenas documentos mencionando a saída de livros, sem qualquer menção sobre a pessoa jurídica, podendo ser livros fiscais de outra pessoa jurídica;
- desconhece as pessoas dos documentos de saídas nºs 026407 e 026409;

- remanesce a questão de nulidade da autuação.

A 2ª Turma da DRJ em Rio de Janeiro - I / RJ analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 12-35.019, de 22/12/2010 (fls. 827/834), considerou parcialmente procedente o lançamento com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002

DEVOLUÇÃO DOS LIVROS COMERCIAIS. CERCEAMENTO NO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A comprovação da devolução dos livros comerciais pela fiscalização descaracteriza o cerceamento no direito de defesa.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Por meio do art. 42 da Lei 9.430/1996 passou-se a se caracterizar omissão de receita os valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem destes recursos. Trata-se de presunção legal que, intimado a prestar os esclarecimentos, o ônus da prova passa a ser do sujeito passivo.

MULTA QUALIFICADA. AÇÃO DOLOSA.

A entrega de declaração de IRPJ com receitas suficientes para cobertura das despesas, enquanto os extratos bancários apresentam uma expressiva movimentação financeira não comprovada, denotam a intenção deliberada de ocultar receitas sujeitas à tributação. Corroboram tal entendimento a apreensão de documentos com orientações contábeis para declaração parcial das receitas.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTOS POR HOMOLOGAÇÃO.

Aos lançamentos por homologação, do qual se submete o IRPJ, o prazo decadencial ocorre após 5 anos, a contar do fato gerador, exceto na constatação de sonegação dolosa. Nessa circunstância, a contagem do prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2001, 2002

LANÇAMENTOS REFLEXOS. PIS, COFINS E CSLL.

Inexistindo fatos novos a serem apreciados, os efeitos da decisão prolatada no lançamento matriz são estendidos aos lançamentos reflexos.

Esclareço, por relevante, que o provimento parcial da impugnação se deveu a:

1. Reconhecimento da decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir créditos tributários para os fatos geradores de IRPJ e CSLL ocorridos nos três primeiros trimestres do ano-calendário 2001; e para os fatos geradores de PIS e COFINS ocorridos nos meses de janeiro a novembro de 2001.
2. Dedução, dos valores apurados de IRPJ e CSLL, respectivamente, de prejuízos fiscais acumulados e de bases de cálculo negativas acumuladas no montante de R\$ 35.780,88 (quadros às fls. 833 e 834).

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

Não encontro nos autos recurso voluntário da decisão de primeira instância.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

Quanto à admissibilidade do recurso de ofício, deve-se ressaltar o teor do art. 1º da Portaria MF nº 3, de 03/01/2008, publicada no DOU de 07/01/2008, a seguir transscrito:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

No caso em tela, ao somar os valores correspondentes a tributo e multa afastados em primeira instância (fls. 851/853), verifico que totalizam exatos R\$ 1.043.763,55 e superam o limite de um milhão de reais, estabelecido pela norma em referência.

Portanto, o recurso de ofício é cabível e dele conheço.

Quanto ao mérito, passo a apreciar cada uma das duas matérias sob discussão.

1. Decadência

A decadência, especialmente no que toca aos tributos sujeitos ao lançamento dito por homologação, é matéria tormentosa, que tem suscitado interpretações variadas mesmo no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Em oportunidades anteriores, tenho me manifestado no sentido de que o critério aplicável para se distinguir se um lançamento é por homologação ou de ofício deve ser a própria sistemática de apuração do

tributo. Os tributos sujeitos a lançamento por homologação seriam aqueles para os quais a lei estabelece para o sujeito passivo que apure o valor devido e antecipe o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa. Seria essa sistemática, a atividade exercida pelo contribuinte, que faria com que o lançamento fosse por homologação, e não a mera presença ou ausência de pagamento.

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

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Introduzido pela Portaria MF nº 586/2010, publicada no DOU de 22/12/2010)

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

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, 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, inilvidavelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

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

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

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

Posteriormente, o próprio STJ reviu seu posicionamento quanto ao termo inicial para a contagem do prazo decadencial, nos EDcl nos EDcl no AgRG no Recurso Especial nº 674.497 – PR (2004/0109978-2). Ressalto que o ilustre Ministro Relator, após mencionar expressamente o REsp nº 973.733, registra que “*impõe-se o acolhimento dos presentes embargos de declaração, a fim de se adequar o decisório embargado à jurisprudência uniformizada no âmbito do STJ sobre a matéria*”. O julgamento ocorreu em 09/02/2010, e o acórdão foi publicado no DJe em 26/02/2010, com a seguinte ementa:

**PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.
TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS.
ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL.**

*OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS.
EXCEPCIONALIDADE.*

1. *Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.*
2. *Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.*
3. *Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.*

De se observar a diferença relevante entre um e outro julgados: no primeiro caso (REsp nº 973.733), o termo inicial para a contagem do prazo decadencial era tido como sendo o primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, interpretação esta que fugia por completo à textualidade do art. 173, I, do CTN. No segundo julgado, revendo o posicionamento anterior, o Tribunal passou a considerar que (naquele caso), completando-se o fato gerador em 31 de dezembro de 1993, o lançamento somente poderia ser feito a partir de 1994, e o prazo decadencial começaria a fluir em 1º de janeiro de 1995.

De se ver, portanto, de que forma tais decisões devem ser reproduzidas no caso sob exame, em cumprimento das supracitadas disposições regimentais.

O Superior Tribunal de Justiça aponta, inequivocamente, para a contagem do prazo decadencial segundo as disposições do art. 173, I, do CTN, como regra geral. Esse seria também o dispositivo aplicável quando a lei determine o pagamento antecipado do tributo e o contribuinte não cumpra com essa obrigação e, ainda, inexistindo declaração prévia do débito. Além disso, também seria a aplicável a regra geral (art. 173, I) quando constatado dolo, fraude ou simulação na conduta do contribuinte. E é precisamente este o motivo que vislumbra para que a contagem do prazo decadencial se dê a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

Tenho me manifestado em diversas ocasiões no sentido de que o dolo deve ser extraído de cada situação concreta sob exame.

No caso vertente, encontro nos autos documentos apreendidos pela Polícia Federal e encaminhados à Receita Federal, que dão conta de orientação contábil para que fosse oferecida à tributação tão somente receita suficiente para cobrir as despesas do contribuinte (fls. 345/351). Com isso, tenho por demonstrado que não se trata de mera presunção de omissão de receitas. Os atos do contribuinte foram conscientes e intencionais, com o objetivo de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, conformando-se essa conduta à sonegação, na dicção do art. 71 da Lei nº 4.502/1964. Ressalto que esse foi o fundamento empregado pelo julgador em primeira instância para a manutenção da multa qualificada (150%) e também para a aplicação, no que toca à decadência, das disposições do art. 173, I, do CTN, e que não houve recurso voluntário.

A aplicação correta da lei ao reconhecimento ou não da decadência depende tão somente da presença do elemento volitivo, do dolo na conduta do contribuinte relacionada às infrações apuradas.

Aplicando-se ao caso concreto as disposições do art. 173, I, do CTN temos: para IRPJ e CSLL, apurados na sistemática do Lucro Real Trimestral, os fatos geradores tributários se consumaram em 31/03/2001, 30/06/2001 e 30/09/2001. O lançamento poderia ser efetuado ainda no curso do ano-calendário 2001, pelo que a fluência do prazo quinquenal se inicia no primeiro dia do exercício seguinte, a saber, em 01/01/2002, encerrando-se em 31/12/2006. Tendo sido o lançamento cientificado ao sujeito passivo em 05/09/2007, correta a decisão de primeira instância que reconheceu a decadência para os fatos geradores de IRPJ e CSLL ocorridos nos três primeiros trimestres do ano-calendário 2001.

Prosseguindo na análise, para os fatos geradores de PIS e COFINS ocorridos no mês de novembro de 2001, o lançamento poderia ser efetuado ainda no curso do ano-calendário 2001, pelo que a fluência do prazo quinquenal se inicia no primeiro dia do exercício seguinte, a saber, em 01/01/2002, encerrando-se em 31/12/2006. Tendo sido o lançamento cientificado ao sujeito passivo em 05/09/2007, correta a decisão de primeira instância que reconheceu a decadência para os fatos geradores de PIS e COFINS ocorridos nos meses de janeiro a novembro de 2001.

Por todo o exposto, concluo da mesma forma que a autoridade julgadora *a quo*, e nego provimento ao recurso de ofício, quanto a esta matéria.

2. Dedução de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas de CSLL anteriores acumulados.

A Turma Julgadora em primeira instância tratou a matéria nos seguintes termos (fls. 833/834):

31 - Dos valores devidos.

32- Na apuração dos valores devidos de IRPJ, apesar de não terem sido considerados na autuação, os prejuízos fiscais serão deduzidos, conforme previsão legal e tendo como base os valores constantes no sistema da RFB (documentos de fls. 708/709).

[...]

33- Da mesma forma será calculada a CSLL (documentos de fls. 710/711 apresentam as bases de cálculos negativas).

[...]

Com a devida vênia, penso que tal posicionamento merece reparos.

O lançamento está perfeito, não havendo qualquer correção a fazer em sua base de cálculo ou qualquer outro aspecto da incidência tributária. A compensação de prejuízos fiscais (e de bases de cálculo negativas de CSLL) de períodos anteriores se caracteriza como benesse fiscal, cuja dedução é autorizada por lei, e não altera a base de cálculo do tributo. Sobre o assunto, já decidiu a Suprema Corte, como se pode conferir do seguinte excerto do

voto da Ministra Ellen Gracie, nos autos do Recurso Extraordinário nº 344.994-0-PR¹ (grifo no original, negrito meu):

[...]

6. Isto porque, o conceito de lucro é aquele que a lei define, não necessariamente, o que corresponde às perspectivas societárias ou econômicas.

Ora o Regulamento do Imposto de Renda – RIR, que antes autorizava o desconto de 100% dos prejuízos fiscais, para efeito de apuração do lucro real, foi alterado pela Lei 8.981/95, que limitou tais compensações a 30% do lucro real apurado no exercício correspondente.

7. A rigor, as empresas deficitárias não têm “crédito” oponível à Fazenda Pública. Lucro e prejuízo são contingências do mundo dos negócios. Inexiste direito líquido e certo à “socialização” dos prejuízos, como a garantir a sobrevivência de empresas ineficientes.

É apenas por benesse da política fiscal – atenta a valores mais amplos como o da estimulação da economia e o da necessidade da criação e manutenção de empregos – que se estabelecem mecanismos como o que ora examinamos, mediante o qual é autorizado o abatimento dos prejuízos verificados, mais além do exercício fiscal em que constatados. Como todo favor fiscal, ele se restringe às condições fixadas em lei. É a lei vigorante para o exercício fiscal que definirá se o benefício será calculado sobre 10, 20 ou 30%, ou mesmo sobre a totalidade do lucro líquido. Mas, até que encerrado o exercício fiscal, ao longo do qual se forma e se conforma o fato gerador do Imposto de Renda, o contribuinte tem mera expectativa de direito quanto à manutenção dos patamares fixados pela legislação que regia os exercícios anteriores.

Não se cuida, como parece claro, de qualquer alteração de base de cálculo do tributo, para que se invoque a exigibilidade de lei complementar. Menos ainda, de empréstimo compulsório.

Não há, por isso, quebra dos princípios da irretroatividade (CF, art. 150, III. *a* e *b*) ou do direito adquirido (CF, art. 5º, XXXVI).

E isso por um motivo muito simples. A Lei 8.981/95 não incide sobre fatos geradores ocorridos antes do início de sua vigência. **Os prejuízos ocorridos em exercícios anteriores não são fato gerador algum. Trata-se de meras deduções cuja projeção para exercícios futuros foi autorizada.** E autorizada nos termos da lei, que poderá, naturalmente, ampliar ou reduzir a proporção de seu aproveitamento.

[...]

É nesse sentido que devem ser interpretados os arts. 249 e 250 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99) (grifo meu):

Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §2º):

[...]

Art. 250. Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §3º):

[...]

III-o prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, limitada a compensação a trinta por cento do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas neste Decreto, desde que a pessoa jurídica mantenha os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do prejuízo fiscal utilizado para compensação, observado o disposto nos arts. 509 a 515 (Lei nº 9.065, de 1995, art. 15 e parágrafo único).

[...]

A exclusão do prejuízo fiscal, benesse autorizada por lei, é facultada ao contribuinte (*poderão ser excluídos*), ao contrário das adições, as quais são impostas (*serão adicionados*).

Compulsando os autos, em especial a peça impugnatória, constato que o contribuinte em momento algum manifestou o desejo de que eventuais prejuízos fiscais acumulados de períodos anteriores fossem utilizados para redução do valor exigido.

Em algumas situações, mesmo diante da falta de manifestação expressa do contribuinte, é possível inferir seu desejo de reduzir o valor a pagar mediante a compensação. Tal ocorre, por exemplo, quando, em sua declaração de rendimentos, o contribuinte efetua a compensação até o limite legal (30% do lucro líquido ajustado). Se o lançamento de ofício altera para maior esse lucro líquido, é correto supor que também o montante de prejuízos anteriores a compensar deva ser majorado, respeitando-se o novo limite. Mas não é essa a situação dos autos, em que nenhuma compensação houve, até porque o contribuinte apurou, em sua declaração, prejuízo fiscal.

Assim sendo, se o contribuinte não se manifesta expressamente pela compensação de prejuízos fiscais anteriores, considero descabido esse procedimento por iniciativa de ofício da autoridade julgadora. Não se trata de correção de base de cálculo a justificar a revisão do lançamento, nem de matéria de ordem pública, que deva ser conhecida de ofício. Trata-se, sim, do não exercício, por parte do contribuinte, de uma faculdade, faculdade essa que não pode ser exercida por iniciativa da administração tributária. Acrescento, finalmente, que esse direito poderá vir a ser exercido pela interessada em oportunidade futura, não se podendo falar em perda do direito.

Em assim sendo, quanto a este ponto, voto pelo provimento do recurso de ofício.

3. Conclusão

Em conclusão, por todo o exposto, voto pelo provimento parcial do recurso de ofício, para cancelar a exclusão de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas da CSLL demonstradas nos itens 31, 32 e 33 do acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/10/2014 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 27/10/2014 p or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 24/11/2014 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR
Impresso em 25/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Waldir Veiga Rocha

CÓPIA