



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.000630/2003-63
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-004.590 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2020
Recorrente OXITENO S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 1997

DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO. PRECEDENTE DO STJ NO RECURSO ESPECIAL Nº 973.733/SC.

A ausência de pagamento antecipado, ou a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, afasta a possibilidade de homologação do pagamento de que trata o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional e remete a contagem do prazo decadencial de cinco anos para a regra geral prevista no art. 173, inc. I, do mesmo diploma legal, qual seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Precedente do STJ no Recurso Especial nº 973.733/SC julgado nos termos do art. 543-C do CPC/1973 o que implica, em razão do disposto no art. 62, §2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 343/2015, vinculação dos membros deste Colegiado à tese vencedora no âmbito do STJ.

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (Súmula CARF nº 101).

GLOSA DE COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASES NEGATIVAS ACIMA DO LIMITE LEGAL. POSTERGAÇÃO. EFEITOS. Descabe o cancelamento da exigência fiscal em face de evidências de postergação, pois, na forma da 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.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

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 (Súmula CARF nº 4).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a arguição de decadência, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Ricardo Antonio Carvalho Barbosa, Rogério Garcia Peres, Giovana Pereira de Paiva Leite, Lucas Esteves Borges, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

OXITENO S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO recorre a este Conselho, com fulcro no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, objetivando a reforma do acórdão nº 16-11.922 proferido pela então 5ª Turma da Delegacia de Julgamento em São Paulo I – DRJ/SPOI que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada tão somente para exonerar a multa de ofício cominada no lançamento, não havendo interposição de recurso de ofício em razão do limite de alçada.

Por oportuno, reproduzo o relatório da decisão recorrida, complementando-o ao final:

Trata-se de impugnação à exigência de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, constituída pelo Auto de Infração de fls. 92/95, lavrado em 26 de fevereiro de 2003, pela DEFIC7SPO, em razão da glosa de prejuízos compensados com inobservância do limite de 30%, com fulcro nos arts. 193, 196, inciso III, 197, parágrafo único, do RIR/1994 e art. 15 da Lei nº 9.065/1995, no montante de R\$ **923.732,17**, incluídos juros de mora calculados até 31/01/2003.

2. De acordo com o Termo de Verificação de fls. 86/89, da análise da DIRPJ/97 verificou-se ter o contribuinte compensado prejuízos fiscais de períodos-base anteriores sem observar o limite de 30% previsto na legislação. Intimado a esclarecer a situação, informou ter impetrado ação judicial, com pedido de liminar,

2.1. Informa o autuante que a decisão judicial prolatada, em 25/04/1995, nos autos do MS nº 95.0032970-0, foi favorável ao contribuinte, no entanto teria alcançado tão somente o ano-calendário de 1995, pois foi concedida nos seguintes termos: *"Pelo exposto, concedo a liminar, para que o(a)(s) requerente (s) possa(m) compensar o prejuízo fiscal apurado, para redução do lucro, no ano-calendário presente sem o teto de 30%. Como consequência, lavrou o auto de infração ora impugnado, no seguinte montante:*

IRPJ

IMPOSTO.....	338.574,27
JUROS DE MORA.....	331.227,20
MULTA PROPORCIONAL	<u>253.930,70</u>
TOTAL	923.732,17

3. Cientificado, em 26/02/2003, no próprio auto de infração, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 99/131, em 28/03/2003, alegando em síntese que:

3.1. *O lançamento e a exigência do crédito não merecem prosperar pois a ordem judicial obtida pela autuada (sentença concessiva da segurança) declarou a ilegitimidade da restrição à compensação dos prejuízos fiscais (trava de 30%) sem qualquer limitação ao período-base (doe. 04).*

- 3.2. Seria incabível a multa de ofício de 75%, visto estar amparado na liminar obtida na medida cautelar incidental nº 2002.03.00.000849-2 (doc-07, fls. 217/247), no lançamento
- 3.3. Teria decaído o direito de constituir crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1997, pois já decorridos mais de cinco anos do fato gerador.
- 3.4. *Nem se argumente que as medidas judiciais promovidas pela impugnante configurariam renúncia à esfera administrativa, pois, a par de a via administrativa ter sido instaurada pelo próprio órgão fiscalizador, a propositura da ação antecedeu a lavratura do auto.*
- 3.5. *A própria Administração tributária, por decisões do Primeiro Conselho de Contribuintes, tem decidido que a compensação de prejuízos rege-se pela lei vigente à época de sua apuração, sob pena de afronta ao direito adquirido.*
- 3.6. A exigência deveria ser cancelada, visto ter a fiscalização *desconsiderado a postergação do imposto*, deixando de proceder aos ajustes que prescreve a lei.
- 3.7. Ou, assim não entendendo, *rever o lançamento com observância do tratamento da postergação e, assim, recompor os prejuízos e cancelar a exigência, apurándose a inexistência de crédito tributário remanescente,*
- 3.8. Os juros moratórios, em razão da suspensão da exigibilidade deveriam ser cancelados, pois em desconformidade com a legislação em vigor.
- 3.9. A aplicação da taxa SELIC deveria ser afastada, em razões das falhas jurídicas de que padece.

Analisando a impugnação apresentada, a turma julgadora de primeira instância julgou-a parcialmente procedente, cancelando-se a cominação de multa de ofício em razão de a exigência do crédito tributário em discussão encontrar-se suspensa em razão de decisão proferida em mandado de segurança, a teor do que dispõe o § 2º do art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996.

O contribuinte foi cientificado da decisão em 04/07/2007 (fl. 454) e apresentou recurso voluntário de fls. 459-474 em 03/08/2007, aduzindo, em apertada síntese, que:

- o IRPJ seria tributo sujeito à lançamento por homologação, aplicando-se a contagem do prazo decadencial com base no disposto no § 4º do art. 150 do CTN, exceto nos casos de dolo, fraude ou simulação, hipótese que ensejaria a contagem desse prazo com base no inciso I do art. 173 do mesmo diploma legal e não retratada no caso concreto. Nesse contexto, renovou o pedido de extinção do lançamento em razão da decadência;

- não poderia haver exigência de juros de mora no lançamento em razão da decisão judicial que acobertava a conduta do contribuinte em compensar prejuízos fiscais de períodos anteriores, sem qualquer limitação. Também não haveria base legal para tal exigência. Subsidiariamente, se mantida a incidência de juros moratórios, contesta a sua incidência com base na taxa Selic;

- contesta ainda a existência de concomitância entre o lançamento e a referida ação judicial, pois, como essa ação fora proposta antes do lançamento, seu direito à discussão administrativa restaria incólume;

- a decisão recorrida estaria equivocada quanto à impossibilidade de se aplicar a hipótese de postergação aos autos, requerendo o cancelamento da exigência em razão de o lançamento desrespeitar os arts. 193 e 219 do RIR/94 e do Parecer Cosit nº 02/96;

- o feito deveria ser sobrestado até o trânsito em julgado da decisão judicial.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

1 ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e preenche todos os pressupostos para sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

2 PRELIMINAR DE MÉRITO - DECADÊNCIA

Segundo a Recorrente, o IRPJ seria tributo sujeito à lançamento por homologação, aplicando-se a contagem do prazo decadencial com base no disposto no § 4º do art. 150 do CTN.

Segundo esse raciocínio, a contagem do prazo decadencial com base no inciso I do art. 173 do CTN somente seria aplicável nos casos de dolo, fraude ou simulação.

Não lhe assiste razão.

Em relação à contagem do prazo decadencial, não se pode ignorar que o STJ entendeu em caráter definitivo (julgamento de recurso representativo de controvérsia, nos termos do art. 543-C, do CPC/1973) que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, a questão do pagamento antecipado é relevante para definição do prazo, assim como a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, conforme se observa na ementa do REsp 973.733/SC, 1ª Seção, Dje 18/09/2009, de relatoria do Ministro Luiz Fux:

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 incorre, 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, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, 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 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 impositivos 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.

No caso concreto, não há dúvidas de que não foram pagos ou declarados quaisquer débitos de IRPJ referentes ao ano-calendário de 1997. Assim, independentemente da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o início da contagem do prazo decadencial deve se dar com base no disposto no art. 173, I, do CTN, uma vez que, na ausência de pagamento antecipado, o início da contagem do prazo decadencial deve ser postergado para o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido realizado.

Nesse sentido, assim dispõe a Súmula CARF nº 101, *verbis*:

Súmula CARF nº 101: Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Com efeito, a decisão de primeira instância mostra-se absolutamente acertada na contagem do prazo decadencial. Peço vênia para transcrever excerto do voto condutor do acórdão:

5.2. Tratando-se, pois, de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos em 31/12/1997, o lançamento somente poderia ter sido efetuado a partir de 1º de janeiro de 1998. Deste modo, o exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado é 1998 e o primeiro dia do exercício seguinte, termo inicial da contagem do prazo decadencial, é 1º/01/1999. Portanto, o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário, relativamente aos fatos geradores em apreço, extinguir-se-ia, pois, em 1º/01/2004.

5.3. Assim, tendo sido o contribuinte cientificado do auto de infração em 26/02/2003, é incontestado que sobre o crédito tributário lançado, atinente ao IRPJ, não se operou a pretendida decadência.

Assim sendo, rejeito a arguição de decadência.

3 MÉRITO

Trata-se de auto de infração decorrente de compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores sem observância do limite de 30% previsto na legislação.

A decisão de primeira instância exonerou a multa de ofício em razão de o contribuinte possuir decisão judicial que suspendia a exigibilidade do crédito, matéria não sujeita a reexame necessário em razão do valor exonerado.

Passo a examinar os pontos abordados em recurso voluntário.

3.1 EXIGÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS E SOBRESTAMENTO DO FEITO ATÉ TRÂNSITO EM JULGADO DA DECISÃO JUDICIAL

Segundo a Recorrente, não poderia haver exigência de juros de mora no lançamento, uma vez que sua conduta estaria amparada em decisão judicial que o possibilitava compensar prejuízos fiscais de períodos anteriores sem qualquer limitação. Aduz ainda que não haveria base legal para tal exigência. Subsidiariamente, se mantida a incidência de juros moratórios, contesta a sua incidência com base na taxa Selic.

Mais uma vez o direito não lhe socorre.

Em primeiro lugar, como já decidido pela turma julgadora de primeira instância, o contribuinte renunciou às instâncias administrativas porque já submetera o mérito da exigência ao Poder Judiciário, conforme evidenciado pela Súmula CARF nº 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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sobre a incidência de juros de mora sobre crédito tributário não pago, também a Súmula CARF nº 5¹ determina essa exação, ainda que suspensa sua exigibilidade, exceto quando houver depósito do montante integral, o que não é o caso. Aliás, extrai-se da Súmula 132² a mesma exegese.

¹ Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

² Súmula CARF nº 132: No caso de lançamento de ofício sobre débito objeto de depósito judicial em montante parcial, a incidência de multa de ofício e de juros de mora atinge apenas o montante da dívida não abrangida pelo depósito.

No que tange ao questionamento da aplicação da taxa Selic, até mesmo em razão de expressa disposição legal, a matéria encontra-se absolutamente pacificada no âmbito do CARF, tendo sido alvo, inclusive de súmula, cujo enunciado número 4 recebeu a seguinte redação:

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.

Conforme determina o *caput* do art. 72 do Regimento Interno do CARF, os enunciados da súmula CARF são de observância obrigatória por parte de seus membros.

Desse modo, correta a aplicação da taxa Selic sobre os tributos apurados.

No que atine ao pedido de sobrestamento do feito até que a ação judicial tenha decisão transitada em julgado, mais uma vez não lhe assiste razão. A suspensão da exigibilidade do crédito possibilita a discussão sobre os pontos não abarcados pela ação judicial proposta, e eventual encerramento do processo administrativo antes de superada a suspensão da exigibilidade decorrente da ação judicial implicaria, tão somente, o final da lide administrativa, sem que os débitos em questão pudessem ser alvo de cobrança antes da eventual superação da suspensão de exigibilidade decorrente de decisão judicial.

Aliás, a possibilidade de continuidade do trâmite do processo administrativo fiscal, ainda que haja suspensão da exigibilidade do respectivo crédito tributário em razão de decisão judicial - extrai-se das citadas Súmulas CARF nº 5 e 132.

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso também em relação a esses pontos.

3.2 POSTERGAÇÃO

Aduz a Recorrente que a infração que lhe foi imputada obriga ao Fisco a realizar o julgamento levando em consideração a hipótese de postergação, conforme apregoava o art. 273 do RIR/99 (atual artigo 285 do RIR/2018³). Aduz que a decisão recorrida estaria equivocada

³ Art. 285. A inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou de reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto ou multa, se dela resultar (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 5º):

I - a postergação do pagamento do imposto sobre a renda para período de apuração posterior àquele em que seria devido; ou

II - a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

§ 1º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período de apuração de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período de apuração a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 2º do art. 258 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 6º).

§ 2º O disposto nos § 1º e § 2º do art. 258 não exclui a cobrança de multa de mora e de juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto sobre a renda em decorrência de inexatidão quanto ao período de competência (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 7º).

quanto à impossibilidade de se aplicar a hipótese de postergação aos autos, requerendo o cancelamento da exigência em razão de o lançamento desrespeitar os arts. 193 e 219 do RIR/94 e do Parecer Cosit n.º 02/96.

Sobre o tema, é importante ressaltar o entendimento firmado pela 1ª Turma da CSRF no Acórdão n.º 9101-004.212⁴, julgado na sessão de 04 de junho de 2019. Veja-se excertos do voto condutor do acórdão:

No acórdão recorrido foi dado provimento ao recurso voluntário para cancelar as exigências decorrentes da glosa de compensação de prejuízos e bases negativas acima do limite de 30% no ano-calendário 1997 porque:

Verifica-se que no ano-calendário de 1999 e seguintes a contribuinte apurou IRPJ a pagar, vide exemplo o extrato da DIPJ/2000, fl. 459 dos autos. De igual forma, nos anos de 2000 e seguintes apurou CSLL a pagar, fl. 460, quando poderia ter compensado até 30% do lucro com saldo negativo da CSLL utilizado em excesso no ano de 1997. Portanto, caberia ao fisco exigir o tributo tão somente sob a postergação na forma do art. 273 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999.

A matéria em questão é objeto da Súmula CARF n.º 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. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010). Acórdãos Precedentes: Acórdão n.º 103-22679, de 19/10/2006 Acórdão n.º 105-16138, de 08/11/2006 Acórdão n.º 105-17260, de 15/10/2008 Acórdão n.º 107-09299, de 05/03/2008 Acórdão n.º 108-09603, de 17/04/2008

Nestes termos, é válido interpretar que referido enunciado, ao condicionar a exclusão da *parcela paga posteriormente* à comprovação pelo sujeito passivo que o tributo que deixou de ser pago em razão dessa compensações o foi em período posterior, afasta a possibilidade de se imputar ao Fisco o dever de aferir eventuais compensações futuras dos prejuízos ou das bases negativas disponibilizados com a glosa, cabendo ao sujeito passivo prová-las ao longo do processo administrativo.

De fato, veja-se o que expressam os paradigmas da referida súmula:

- Acórdão n.º 103-22.679:

No que se refere à questão da postergação do pagamento da CSLL, a princípio assistiria razão ao demandante. Realmente, qualquer fato que tenha impacto na apuração do tributo em diversos períodos, deve ser analisado com a abrangência requerida por tal circunstância. Inclui-se nessa categoria a limitação à compensação de prejuízos

⁴ Relator Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado, e voto vencedor de lavra da Conselheira Edeli Pereira Bessa.

ou base de cálculo negativa da CSLL em 30%. A limitação implica no direito à utilização em períodos futuros dos valores não compensados pela trava imposta. Se o sujeito passivo, ainda que indevidamente, compensou o saldo negativo da CSLL sem respeitar as limitações impostas pela norma, ele também deixou de exercer esse direito.

Com isso, o descumprimento da legislação resulta, no presente caso, na postergação do pagamento da contribuição para período de apuração posterior ao que seria devida. Caberia a consideração de eventuais valores da CSLL apurados a maior pelo sujeito passivo em períodos subsequentes, em decorrência da diminuição ou esgotamento da base de cálculo negativa a compensar nesses períodos, em função de seu comportamento anterior.

[...]

Por outro lado, não se pode olvidar que só é possível falar em diferença de tributo (no caso, CSLL) se o sujeito passivo apurar contribuição devida em períodos posteriores. Na hipótese contrária, não haveria direito de compensação a ser exercido em períodos futuros o que implicaria na exigência da contribuição postergada em sua totalidade.

Apesar da recorrente arguir esse direito na peça recursal, não trouxe aos autos qualquer documento que permita atestar o resultado auferido em períodos posteriores e de que forma afetariam a presente exigência. Com isso, não foi comprovada a existência de resultados compensáveis em exercícios posteriores, restando improcedentes as alegações suscitadas.

• Acórdão nº 105-16.138:

Porém, no recurso voluntário traz o mesmo pleito, agora sob o manto da postergação, que tem como principal característica a ocorrência do recolhimento do tributo em período posterior àquele em que deveria ter sido recolhido, mas antes do encerramento da ação fiscal. Isso com apoio no art. 6º, § 3º, do Decreto-lei nº 1.598/771, como invocado (fls. 211).

O dispositivo está interpretado no âmbito administrativo pelo PN Cosit nº 02/1996 que assume a importância de norma impositiva com relação aos procedimentos fiscalizatórios.

A análise dos efeitos fiscais do procedimento da fiscalizada indica claramente que ao proceder à dedução integral dos prejuízos em 1995, deixou de fazê-lo em períodos posteriores, já que estava zerado o valor a

compensar, ou ao menos estava baixado do saldo a compensar o montante compensado.

Tendo ocorrido a fiscalização em 1999, a fiscalização obediente ao comando do PN 2/96 deveria ter recomposto os valores relativos aos anos de 1995 a 1998 procedendo à verificação do valor dos tributos recolhidos a título de IRPJ e CSLL para constatar se houvera efetiva postergação ou insuficiência de recolhimento.

Não o fez, maculando o lançamento, sendo de se examinar se ocorreram os efeitos da postergação, matéria não oferecida ao judiciário.

A recorrente trouxe, na impugnação, a declaração de rendimentos do ano de 1996 (fls. 120 a 137), na qual baseou seu pedido inicial, e mais a DIPJ 2000 do ano de 1999, no curso do qual ocorreu a fiscalização.

Na declaração do ano de 1996 se observa que a empresa apresentou um lucro real de R\$ 2.167.406,28 sem ter procedido à compensação de prejuízos (fls. 126).

Se saldo de prejuízos acumulados tivesse, poderia ter deduzido 30% desse montante, ou R\$ 650.221,88.

Ainda, a fls. 130, consta o valor de R\$ 2.432.828,06 de base tributável da CSLL, da qual apenas 30%, ou R\$ 729.848,42 poderiam ser aproveitados sob a rubrica de compensação de bases negativas anteriormente formadas.

Nesse ano pouco importa o montante do IRPJ e CSLL recolhidos, uma vez que os recolhimentos corresponderam a mera antecipação e o tributo devido ao final do período decorreu da tributação do lucro real ou da base da CSLL apurados, sendo os excessos restituídos ou compensados com débitos futuros.

Não comprovou a recorrente ter havido a possibilidade concreta de compensações nos anos de 1997 e 1998, períodos encerrados anteriormente à ação fiscal.

O resultado fiscal de 1999 também não pode ser aproveitado, uma vez que o mecanismo de postergação se considera a posição fiscal no momento da fiscalização, sob pena de caracterização da insuficiência de recolhimento, situação diferente da postergação.

[...]

Não se deu a postergação com relação ao valor total da glosa, porém parte da glosa foi efetivamente tributada e conseqüentemente os tributos foram recolhidos posteriormente e antes da ação fiscal, sobre os valores acima apontados.

A jurisprudência acerca da matéria inicialmente entendeu que a simples não recomposição dos resultados era suficiente para o cancelamento da exigência, porém evoluiu no sentido de que a postergação somente seria aceita com resultado efetivo nos casos em que a empresa comprovasse objetivamente sua ocorrência, trazendo ao processo os demonstrativos que comprovassem o recolhimento posterior ao diferimento inicial e anterior à ação fiscal.

No presente caso os elementos constantes do processo somente permitem aferir que parcela da glosa poderia provocar redução de tributo em momento posterior, o que permite apenas acolher parcialmente a tese.

Assim, é de se prover parcialmente o recurso com relação a este item.

• Acórdão nº 105-17.260:

Na medida em que, ao constituir os créditos tributários, a autoridade fiscal promoveu a compensação dos prejuízos fiscais e das bases negativas ao limite de trinta por cento, a Recorrente protesta pela aplicação do tratamento previsto no Parecer Normativo nº 02/96.

É certo que a inobservância do limite de trinta por cento na compensação de prejuízos fiscais e bases negativas pode revelar, tão-somente, postergação do pagamento do imposto, vez que, como alegado pela Recorrente, a antecipação da redução da base de cálculo decorrente de tal procedimento guarda semelhança com o registro antecipado de uma despesa. Porém, tanto em uma situação como na outra, cabe ao contribuinte demonstrar, por meio de documentação hábil e idônea, que o imposto que deixou de ser pago em um período foi, em período subsequente, devidamente quitado em razão da superveniência de resultados fiscais positivos.

Assim, para que o argumento da Recorrente pudesse ser recepcionado, seria necessário que ela trouxesse aos autos comprovação inequívoca de que o imposto que deixou de ser pago relativamente ao ano-calendário foi, em período subsequente e antes do lançamento de ofício, devidamente quitado, fato esse que não se constata nos presentes autos.

• Acórdão nº 107-09.299:

Argumenta que ocorreu a postergação do pagamento de parte do imposto exigido nos anos-calendário de 1997 e 1998 e discute a exigência dos juros de mora calculados pela Taxa Selic. Pede o cancelamento da exigência fiscal, ou sua redução calculando-se os efeitos da postergação,

ou ainda a realização de diligência para confirmação do critério utilizado no cálculo da postergação.

O doc. de fls. 422 apresentado com a impugnação demonstra o cálculo da postergação e indica que foi postergado o valor de R\$ 355.443,85. Também foram juntadas cópias das DIPJ dos anos-calendário de 1997 e 1998.

Da jurisprudência, cito o acórdão n.º 108-08862, de 25.05.2006, da mesma empresa, relativo à exigência da CSLL do mesmo exercício, que excluiu da exigência os valores postergados.

Dessa forma deve ser excluído do lançamento o valor de R\$ 355.443,85 indicado às folhas 422.

• Acórdão n.º 108-09.603:

Por fim, resta resolver a questão quanto à postergação do imposto devido. A própria diligência conclui que houve postergação do IRPJ em 1996 (fls. 341), visto que, conforme relata a diligência, nos períodos seguintes à lavratura do auto de infração, a empresa não se utilizou do saldo remanescente de prejuízo fiscal, tendo efetuado os pagamentos do IRPJ apurados nas respectivas DIPJ's, tanto nas estimativas mensais como nos ajustes anuais.

Também como resultado da mesma diligência (fls. 340/341), já no ano-calendário de 1997, a empresa apresentou lucro real que permitiria a compensação de saldo remanescente de prejuízo fiscal, que não pôde ser compensado no ano-calendário de 1996. Logo, o imposto não recolhido em 1996, foi pago (principal) no ano-calendário de 1997.

Ora, partindo do relato da própria diligência, concluo que o prejuízo causado ao erário público é apenas quanto ao efeito da postergação. Demonstrado no presente caso, que existe hipótese de postergação, sendo certo que existe pagamento no ano seguinte, entendo que o lançamento deve ser restrito à postergação. Todavia, não é possível alterar o lançamento após o prazo decadencial, razão pela qual o lançamento ao qual se aplicaria os efeitos da postergação deve ser totalmente cancelado.

Tais excertos, ao validarem a exigência quando o sujeito passivo não faz prova da postergação, e reduzi-la quando há evidências neste sentido, demonstram que não só incumbe ao sujeito passivo provar a postergação, mas também deixam patente que neles não há um alinhamento quanto à forma a ser observada na demonstração de tais ocorrências. Basta ver que no precedente n.º 108-09.603 a apuração foi feita em sede de diligência, constando em seu relatório a determinação de que fossem juntadas aos autos *as DIPJ's dos anos-calendário imediatamente posteriores a 1996 e até 2000, com os comprovantes de recolhimento do imposto*, a indicar que o sujeito passivo não havia apresentado tais

documentos em sua defesa. Já o precedente nº 105-17.260 demanda *comprovação inequívoca de que o imposto que deixou de ser pago relativamente ao ano-calendário foi, em período subsequente e antes do lançamento de ofício, devidamente quitado*, mas não especifica quais elementos se prestariam a tanto.

Assim, com fundamento no expresso na Súmula CARF nº 36, o acórdão recorrido deve ser reformado. Já com referência à suficiência da prova apresentada pela contribuinte, importa ter em conta que o recurso especial da Fazenda Nacional foi admitido nos seguintes termos: [...]

Como se vê, a análise da divergência, em exame de admissibilidade, se restringiu à possibilidade de verificar, em julgamento, os efeitos da postergação, sem se cancelar a autuação por inobservância desta providência pela autoridade fiscal, como firmado no acórdão recorrido.

De toda a sorte, ainda que a divergência suscitada alcance, também, o conteúdo probatório que deve ser produzido para se admitir, em julgamento, os efeitos da postergação, fato é que, no presente caso, a contribuinte, em recurso voluntário, apesar de não juntar as DIPJ correspondentes, elaborou tabelas evidenciando o lucro real apurado nos anos-calendário posteriores (1998 a 2001) e demonstrando a possibilidade de compensação nestes períodos, anteriores à formalização do presente lançamento, dos prejuízos cuja compensação foi glosada no ano-calendário 1997, restando em 2001 o saldo de prejuízos no valor de R\$ 55.850,35 (e-fls. 468). À e-fl. 233 consta extrato das DIPJ apresentadas pela contribuinte, e que confirmam a opção pela tributação com base no lucro real nos anos-calendário 1998 a 2001.

Em face destas evidências, é possível reformar o acórdão recorrido para dar parcial provimento ao recurso voluntário, admitindo-se, na liquidação deste acórdão, a imputação proporcional dos tributos postergados nos anos-calendário 1998 a 2001, caso a recomposição das bases tributáveis, mediante utilização dos prejuízos e bases negativas glosados, até o limite legal, resulte em valores recolhidos a maior naqueles períodos.

[...]

Conforme se observa, nesse julgado a 1ª Turma da CSRF firmou o entendimento de que, ainda que a autoridade fiscal não considere os efeitos da postergação no lançamento, **caso o contribuinte instrua seus recursos com a prova de sua ocorrência**, a exigência pode ser reformada, não para cancelar o lançamento, e sim para deduzir os valores de IRPJ e de CSLL recolhidos de forma postergada entre o período imediatamente posterior à ocorrência do fato gerador e àquele anterior à formalização do lançamento.

No caso concreto, contudo, o contribuinte limitou-se a argumentar sobre a ocorrência de postergação, sem, entretanto, trazer aos autos qualquer prova de sua ocorrência, ou seja, hipótese em que diversos precedentes que deram ensejo à edição da Súmula CARF nº 36 negaram provimento ao apelo dos contribuintes.

Por essa razão, não há que se falar em postergação no lançamento ora em exame.

4 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por rejeitar a arguição de decadência, e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto