



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.000630/2003-63
Recurso Embargos
Acórdão nº 1301-005.313 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de maio de 2021
Embargante OXITENO S.A. INDUSTRIA E COMERCIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1997

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ERRO DE FATO. ACOLHIMENTO COM EFEITOS INFRINGENTES.

Devem ser acolhidos os embargos de declaração, quando constatado omissão no julgado embargado, com atribuição de efeitos infringentes.

IRRF. PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

Havendo pagamento antecipado, o direito de a Fazenda Nacional lançar o crédito tributário decai após cinco anos contados do fato gerador que, nos casos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário, nos casos de levantamentos anuais. Ultrapassado esse lapso temporal sem a expedição de lançamento de ofício, opera-se a decadência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, acolher os embargos com efeitos infringentes, para dar provimento ao Recurso Voluntário, acolhendo-se a preliminar de decadência. Vencidos os Conselheiros Rafael Taranto Malheiros (Relator), Giovana Pereira de Paiva Leite, Lizandro Rodrigues de Sousa e Heitor de Souza Lima Junior, que davam provimento parcial ao recurso para reconhecer a existência de postergação. Designado para redigir o Voto Vencedor o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Relator

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Esteves Borges, Rafael Taranto Malheiros, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocada), Barbara Santos Guedes (suplente convocada), Heitor de Souza Lima Junior (Presidente). Ausente a Conselheira Bianca Felicia Rothschild.

Relatório

Trata o presente de análise de Embargos de Declaração opostos em face de Acórdão proferido pela Autoridade Julgadora de 2ª instância, em que “[...] os membros do colegiado, por unanimidade de votos, [acordaram] em rejeitar a arguição de decadência, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário”.

2. Por retratar fielmente a contenda, reproduz-se, no que importa ao caso vertente, o “Relatório” do Acórdão nº 1301-004.590 – 1ª Seção de Julgamento/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária, Rel. Cons. Fernando Brasil de Oliveira Pinto, proferido em sessão de 18/06/2020 (e-fls. 837/852), de que se cientificou o então Recorrente em 17/09/2020 (e-fls. 858):

“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 DEFIC/SPO, 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 253.930,70

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:

(...)

3.3. Teria decaído o direito de constituir crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1997, pois já decorridos mais de cinco anos do fato gerador.

(...)

3.6. 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, apurando-se a inexistência de crédito tributário remanescente.

(...)

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;

(...)

- 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

(...)”

3. Referido Acórdão, no que importa à presente análise, teve sua ementa e resultado vazados nos seguintes termos:

“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.

(...)”

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

4. Irresignado, em 22/09/2020 (e-fls. 861), o Contribuinte opôs os Embargos de Declaração que ora se analisa (e-fls. 862/870), apontando, sinteticamente, que

4.1. “[...] o acórdão padece de incontornável omissão, na medida em que desconsidera por completo que a embargante sofreu retenção de Imposto de Renda na Fonte, no ano calendário de 1997, no valor de R\$ 410.388,57, havendo, portanto, prova inequívoca da existência de pagamento antecipado do imposto”; e que “[...] revela-se igualmente contraditório”, pois que aplicou o art. 173, inc. I, do Código Tributário Nacional, “[...] contrapondo-se a todos os elementos de evidência e advertências da ora embargante ao longo da marcha processual”. Arrima seu entendimento no Acórdão nº 9900-000.251 – Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, proferido em sessão de 07/12/2011. Assim, “[...] ocorrido o lançamento em 06/jan/2003, quando já ultrapassado o prazo de cinco anos contados do fato gerador (31/dez/1997), resta evidente a extinção dos débitos em causa pela decadência”.

4.2. o “[...] acórdão é igualmente omisso por desconsiderar todas as provas relativas à extinção do suposto crédito tributário por postergação”; e “[...] mostra-se, mais uma vez, contraditório ao sustentar ausência de provas da postergação”.

Voto Vencido

Conselheiro Rafael Taranto Malheiros, Relator.

5. O Recurso é tempestivo (e-fls. 858 e 861), pelo que dele conheço.

DECADÊNCIA

6. O Relator do “Voto” vencedor no Acórdão nº 1301-004.590 – 1ª Seção de Julgamento/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária, assim se pronunciou sobre a questão:

“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. 543C, 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 [que vai pela inaplicabilidade concomitantes dos arts. 150 e 173 do CTN]:

(...)

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 aresto:

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” (negrito do original; grifou-se e negritou-se; grifou-se).

7. Como se vê, conforme aduz a Interessada, o Acórdão recorrido se omite quanto ao fato de a “[...] embargante [ter sofrido] retenção de Imposto de Renda na Fonte, no ano calendário de 1997, no valor de R\$ 410.388,57”. O Relator desta decisão, tal como o Relator destes Embargos, não considera retenção na fonte como “[...] prova inequívoca da existência de pagamento antecipado do imposto”, para fins de aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, como quer a Embargante. Pelo que, neste tópico, não lhe assiste razão.

POSTERGAÇÃO DE RECEITAS

8. O Relator do “Voto” vencedor no Acórdão nº 1301-004.590 – 1ª Seção de Julgamento/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária, assim se pronunciou sobre a questão:

“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/2018). Aduz que 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.

Sobre o tema, é importante ressaltar o entendimento firmado pela 1ª Turma da CSRF no Acórdão nº 9101-004.212, julgado na sessão de 04 de junho de 2019. Veja-se excertos do voto condutor do acórdão:

(...)

*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” (grifos e negritos do original; negrito do original; grifou-se).

9. No ponto, o Recurso Voluntário foi vazado nos seguintes termos:

24. Melhor sorte não assiste à decisão recorrida quando deixa de reconhecer a extinção do suposto crédito, por postergação.

Entendeu o órgão julgador que ‘o fato de o contribuinte, em período posterior, ter deixado de compensar o saldo (de) prejuízo fiscal que fora indevidamente compensado anteriormente não é razão para que se cancele ou mesmo para que se deixe de lavrar o auto de infração para lançar o IR incidente sobre a base indevidamente compensada, juntamente com os acréscimos legais.’ (fls. 686), pois o auto de infração só poderia ser cancelado em hipóteses restritas, como as de ‘vício de subsunção em que os fatos apurados não se enquadram nos fundamentos legais do lançamento; insubsistência do conjunto probatório dos fatos...; ou erros quantitativos, quais sejam, erros no cálculo da base tributável ou na alíquota aplicável.’ (fls. 686).

Mas é justamente isso que ocorreu: houve evidente erro no cálculo da base tributável pois a fiscalização, ignorando o Parecer Normativo COSIT n. 2/96 — sobre o qual a decisão recorrida, sintomaticamente, não teceu uma linha

sequer—deixou de reconhecer que, na verdade, uma vez feita a recomposição dos prejuízos compensáveis (limitando-os, em cada ano, a 30% do lucro tributável), não haveria base a tributar no período em questão.

25. *Isso de que ‘o prejuízo fiscal de períodos anteriores não é elemento que entre na composição do conceito de renda, pois a sua compensação com lucros posteriores decorre de uma benesse (fls. 686) não colhe.*

Ao contrário do que afirmou a Delegacia da Receita Federal de Julgamento, advertiu o il. Conselheiro Luiz Martins Valero que ‘não se pode levar a ferro e fogo o chamado princípio da independência de exercícios, mormente quando se trata de saldo final de imposto a pagar, sob pena de se perpetrar o solve et repete. A própria administração tributária reconheceu isso quando da edição do Parecer Normativo COSIT n.º 2/96.’ (Ac. 107-07.125, 7ª Câmara, sessão de 13/05/03).

26. *Com efeito, é de rigor conceitual que o lucro da pessoa jurídica corresponde ao aumento do patrimônio líquido durante determinado período; ou por outra, ao que pode ser extraído do patrimônio sem com isso diminuir sua capacidade de gerar renda, tal como existente no início do período. Portanto, é de conceito que o lucro corresponde ao resultado do período diminuído dos prejuízos acumulados. Assim leciona a doutrina especializada:*

(...)

Significa, pois, que a independência dos exercícios não se concebe com afronta ao princípio da interpenetração dos resultados apurados em cada um deles, eis que não há empresa sem patrimônio afeto à consecução de objetivos sociais — patrimônio esse dotado, portanto, de dinamismo incompatível com a concepção estática de ‘lucro’.

27. *Em outras palavras, em virtude do princípio da continuidade das atividades empresariais, aos lucros de um período devem ser imputados os prejuízos anteriores. A legislação tributária é informada por esses mesmos princípios como leciona Bulhões Pedreira em sua autorizada monografia sobre o imposto de renda:*

(...)

De rigor, portanto, concluir que a compensação de prejuízos dos exercícios anteriores com os lucros dos exercícios seguintes, ao contrário do que afirmou a decisão recorrida, não é benesse fiscal; ao revés, decorre da legislação societária e comercial, fazendo parte, portanto, da sistemática de apuração da base tributável pelo IRPJ (e pela CSLL).

28. *Justamente por isso é que os arts. 193 e 219 do RIR previram que inexatidões contábeis em determinado período ensejariam o tratamento da postergação do imposto no(s) período(s) seguinte(s).*

E foi exatamente isso que o Parecer Normativo COSIT 02/96 pretendeu esclarecer, ao dispor que ‘o fato de o contribuinte ter procedido espontaneamente, em período-base posterior, ao pagamento dos valores do imposto ou da contribuição social postergados, deve ser considerado no momento do lançamento de ofício (...)’. E assim, ‘somente será passível de inclusão no lançamento a diferença negativa de imposto e contribuição social que resultar após a compensação de todo o valor pago a maior, no período-base de término da postergação ... com o valor pago a menor no período-base de início da postergação’.

Absurdo seria não levar em consideração os pagamentos já feitos, quando há norma administrativa que impõe tal dever ao auditor fiscal. Assim é que, em caso idêntico, tendo em mira hipótese na qual, ‘em razão da compensação de prejuízos fiscais feita sem observância do limite de 30%, teria ocorrido mera postergação do imposto’, decidiu recentemente a 5ª Câmara desse Eg. Conselho que, [...].

29. Bem por isso, são inúmeras as decisões desse Eg. Conselho de Contribuintes prescrevendo que, em tais hipóteses, o crédito eventualmente remanescente deve ser lançado pelo valor líquido, [...].

Os julgados mais recentes invocam o Parecer Normativo COSIT n.º 02/96 como fundamento para acolher a alegação de pagamento postergado do IRPJ (e da CSLL) nas hipóteses de compensação de prejuízos sem observância da trava de 30%:

(...)

Em suma, no caso em apreço, ‘em razão da existência de lucros posteriores em montante superior à redução tida como indevida, o efeito fiscal está representado por mera postergação do pagamento do imposto’ (Ac. 107.07.125).

30. Por essas razões, caso essa Eg. Câmara julgadora repute válido o lançamento — do que se cogita apenas por argumentação, vez que a recorrente está, como sempre esteve, amparada por medida judicial que a autoriza a compensar os prejuízos acumulados até dez/94 sem qualquer limite — impõe-se o cancelamento do auto de infração em face de pagamentos nos anos subseqüentes e tendo em vista que a auditoria fiscal não agiu em conformidade com os arts. 193 e 219 do RIR/94 e com o Parecer COSIT 02/96” (grifos e negritos do original).

10. De fato, como concluiu o Relator do Acórdão, não se vê, nas razões de Voluntário, alusão à prova alguma de ocorrência da postergação de tributos. Todavia, é certo que a matéria foi aventada em sede de Impugnação (e-fls. 106/138), além de terem sido carreadas aos autos, já em 1ª instância, as DIPJs 2002 (e-fls. 579/651), 2001 (e-fls. 652/725) e 2000 (e-fls. 726/781), referentes, respectivamente, aos anos-calendário de 2001, 2000 e 1999, que comprovam a existência de imposto devido, a teor da exigência da Súmula CARF nº 36 – que

serviu de razão de decidir ao Acórdão ora embargado – e dos requisitos esposados pelos Acórdãos que lhe dão substrato¹:

“(…)

46. Pois bem. Tivesse procedido nesses moldes, o agente fiscal teria verificado que, à data da autuação, nenhum crédito haveria para ser lançado contra a impugnante, recompondo-se apenas os prejuízos fiscais acumulados, conforme os demonstrativos em anexo.

Os valores apontados para os anos-calendário de 1996 a 2001, extraídos das respectivas DIPJ e LALUR (cópias anexas, docs. 12/16), discriminam as situações (i) tal como procedeu a empresa, compensando integral e imediatamente os prejuízos fiscais, com respaldo no provimento judicial (planilha ‘Conforme DIPJs’ — doc. 17, e-fls. 398); e (ii) tal como deveria proceder a fiscalização, limitando a compensação dos prejuízos a 30%, porém, com os devidos ajustes e recomposições em todos os períodos afetados (planilha ‘Conforme trava de 30%’ — doc. 18, e-fls. 399).

47. A prevalecer a indigitada limitação de 30% na compensação dos prejuízos fiscais, todo o imposto que deixou de ser pago nos anos-calendário de 1996, 1997 e 1998 em virtude do questionado ‘excesso’ de compensação, foi postergado e pago entre 1999 e 2001.

48. Com efeito. Recompondo-se os prejuízos fiscais e os lucros reais de cada um dos períodos subsequentes àqueles em que teriam ocorrido ‘excessos’ de compensação de prejuízos, tem-se que as diferenças apuradas pela fiscalização nos anos de 1996 (R\$ 920.844,35 — cf auto lavrado em 20/12/2001 - doc. 19) e 1997 (R\$ 338.574,27 — cf. o presente auto - doc. 03) 9 - todas elas resultantes do cotejo entre (i) o total do imposto apurado após a recomposição dos prejuízos e (ii) o total do imposto apurado pela empresa, sem a referida limitação de 30% - passaram a ser pagas em 1999.

¹ Por todos, no que respeita a matéria, ementa e razões de decidir no Ac. n.º 107-09.299, proferido em sessão de 05/03/2008, Rel. Cons. Albertina Silva Santos de Lima:

"COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL - TRAVA DOS 30%
- POSTERGAÇÃO. Tendo a contribuinte comprovado que ocorreu a postergação do pagamento do imposto de parte do crédito tributário lançado, dá-se provimento parcial ao recurso.

(…)

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".

49. Em 1999, justamente, por não remanescerem mais prejuízos compensáveis acumulados até 31/12/94 (observada a limitação temporal de compensação em quatro anos), a empresa pagou R\$ 1.239.846,67 a mais de imposto de renda: ao invés de pagar apenas R\$ 6.317.556,45, como seria de rigor se observada a trava dos 30% (cf. planilha 'Conforme trava de 30%' — doc. 18), pagou R\$ 7.557.403,12. Com isso, o imposto que deixou de ser pago em 1996 acabou sendo quitado, por postergação, em 1999 — restando, ainda, uma diferença de imposto pago a maior no montante de R\$ 319.002,17, imputável no pagamento do imposto de 1997, postergado para 2000 ($R\$ 1.239.846,67 - R\$ 920.844,35 = R\$ 319.002,17$ — v. planilha 'Imposto Postergado', doc. 21, e-fls. 427).

50. Da mesma forma, em 2000, ao pagar R\$ 662.736,85 a mais de imposto ($R\$ 2.185.122,80 - R\$ 1.522.385,95$), a impugnante quitou, ainda que com postergação, o imposto que teria deixado de recolher em 1997. E desse pagamento a maior, ainda restam R\$ 324.162,58 para quitar, em 2001, o imposto relativo ao ano de 1998 ($R\$ 662.736,85 - R\$ 338.574,27 = 324.162,58$, cf. doc. 21).

51. Em 2001, o pagamento de imposto de renda a maior, no valor de R\$ 1.245.041,67 ($R\$ 6.184.694,17 - R\$ 4.939.652,50$) somado às quantias também pagas a maior em 1999 e 2000 não usadas no cálculo da postergação dos créditos tributários em 1996 ($R\$ 319.002,17$) e 1997 ($R\$ 324.162,58$), quitou as diferenças devidas no ano de 1998 ($R\$ 1.523.517,10$).

52. Assim, somando as parcelas pagas a maior em 1999, 2000 e 2001 ($R\$ 3.147.625,19$), a impugnante quitou toda a suposta diferença de imposto dos anos de 1996 a 1998 ($R\$ 2.782.735,72$), fruto dos 'excessos' de compensação de prejuízos daqueles períodos (doc. 21).

53. Esse o procedimento que deveria ter sido adotado pela auditoria fiscal: como a limitação dos prejuízos fiscais do ano de 1997 é apenas quantitativa (30%), de rigor que a empresa pudesse aproveitar o restante desses prejuízos em períodos subsequentes. [...]

(...)” (grifou-se).

11. Replicam-se as tabelas de e-fls. 398/399, trazidas novamente na petição referente aos Embargos de Declaração:

Cálculo do imposto de renda com liminar para compensação do saldo de prejuízo fiscal a 100% conforme DIPJs:

ANO	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Lucro Real antes da Compensação dos Prejuízos	5.399.110,59	9.168.132,32	13.829.961,98	36.237.465,46	8.836.491,17	24.834.776,69
(-) Compensação Integral dos Prejuízos Fiscais	5.399.110,59	4.104.736,81	10.243.056,98	5.911.853,01		
Lucro Real após as compensações	-	5.063.395,51	3.586.905,00	30.325.612,45	8.836.491,17	24.834.776,69
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL						
Alíquota de 15%		759.509,33	538.035,75	4.548.841,37	1.325.473,68	3.725.216,50
Adicional do Imposto de Renda		482.339,55	334.690,50	3.008.561,25	859.649,12	2.459.477,67
TOTAL DO IMPOSTO		1.241.848,88	872.726,25	7.557.403,12	2.185.122,80	6.184.694,17
DEDUÇÕES						
(-) Operações de Caráter Cultural e Artístico						149.008,66
(-) Vale Transporte		60.760,75	21.521,43			37.252,17
(-) Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente						149.008,66
(-) Programa de Alimentação do Trabalhador				181.953,67	53.018,95	400.258,13
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	1.216.787,16	410.388,57	851.204,82	3.711.028,77	49.698,17	2.004.191,01
(-) Imposto de Renda Mensal por Estimativa (IRRF)		770.699,57	2.095.024,10	2.423.317,54	1.147.863,28	6.392.851,67
(-) Imposto de Renda Mensal por Estimativa (Saldo Negat. Períodos Anteriores)		410.388,56		8.072.590,32	2.176.857,90	
TOTAL DAS DEDUÇÕES	1.216.787,16	1.652.237,45	2.967.750,35	12.388.890,30	3.427.438,30	9.132.570,30
IMPOSTO DE RENDA A PAGAR						
SALDO NEGATIVO	(1.216.787,16)	(410.388,57)	(2.095.024,10)	(4.831.486,88)	(1.242.315,50)	(2.947.876,13)

Cálculo do imposto de renda com compensação do saldo de prejuízo fiscal limitado a 30%:

ANO	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Lucro Real antes da Compensação dos Prejuízos	5.399.110,59	9.168.132,32	13.829.961,98	36.237.465,46	8.836.491,17	24.834.776,69
(-) Compensação Integral dos Prejuízos Fiscais	1.619.733,18	2.750.439,70	4.148.988,59	10.871.239,64	2.650.947,35	4.980.166,71
Lucro Real após as compensações	3.779.377,41	6.417.692,62	9.680.973,39	25.366.225,82	6.185.543,82	19.854.609,98
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL						
Alíquota de 15%	566.906,61	962.653,89	1.452.146,01	3.804.933,87	927.831,57	2.978.191,50
Adicional do Imposto de Renda	353.937,74	617.769,26	944.097,34	2.512.622,58	594.554,38	1.961.461,00
TOTAL DO IMPOSTO	920.844,35	1.580.423,15	2.396.243,35	6.317.556,45	1.522.385,95	4.939.652,50
DEDUÇÕES						
(-) Operações de Caráter Cultural e Artístico						149.008,66
(-) Vale Transporte		60.760,75	21.521,43			37.252,17
(-) Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente						149.008,66
(-) Programa de Alimentação do Trabalhador				181.953,67	53.018,95	400.258,13
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	1.216.787,16	410.388,57	851.204,82	3.711.028,77	49.698,17	2.004.191,01
(-) Imposto de Renda Mensal por Estimativa (IRRF)		770.699,57	2.095.024,10	2.423.317,54	1.147.863,28	2.199.933,87
(-) Imposto de Renda Mensal por Estimativa (Saldo Negat. Períodos Anteriores)		1.777.961,53		1.256,47	271.805,55	
TOTAL DAS DEDUÇÕES	1.216.787,16	3.019.810,42	2.967.750,35	6.317.556,45	1.522.385,95	4.939.652,50
IMPOSTO DE RENDA A PAGAR						
SALDO NEGATIVO	(295.942,81)	(1.439.387,27)	(571.507,00)	-	-	-
RECOMPOSIÇÃO PREJUÍZO FISCAL EM VIRTUDE DO FIM DA PRESCRIÇÃO			R\$ 1.362.757,79			

12. Ademais, como lembra a Interessada, “[...] importante advertir que essa sistemática da postergação *in casu* foi estritamente observada pela 7ª Câmara do Conselho de Contribuintes quando do julgamento do Recurso Voluntário interposto pela ora embargante nos autos do processo nº 13808.006202/2001-19, instaurado para cobrança das diferenças apuradas pela mesma Fiscalização no ano de 1996, reportado acima (R\$ 920.844,35 – cf. auto lavrado em 20/12/2001 – fls. 400 do e-processo)”, como se vê de suas ementa e razões de decidir, às quais se acede:

“IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS - LIMITE LEGAL - APURAÇÃO DO EXCESSO - Quando a fiscalização constata que a empresa não observou o limite de 30% (trinta por cento) na redução do lucro real pela compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores, a apuração de eventual imposto devido deve abranger todos os períodos de apuração já encerrados até a

data do término da ação fiscal e não limitar-se à glosa dos excessos compensados nos primeiros períodos.

(...)

Mas o argumento deve ser acolhido quando o contribuinte faz prova nos autos de que, num período posterior, encerrado quando se encontrava sob ação fiscal, mesmo obedecendo o limite legal de 30%, não compensou ou compensou a menor prejuízos fiscais, em virtude de inexistência ou redução do saldo pela compensação a maior que fez em períodos anteriores.

No caso desses autos, os demonstrativos abaixo mostram claramente que, ao proceder compensações de prejuízos fiscais sem obediência ao limite legal, a empresa esgotou seu saldo de prejuízos ao final do ano-calendário de 1999. Se tivesse obedecido a trava de 30% (trinta por cento) do lucro real, esgotaria o saldo de prejuízo somente no ano-calendário de 2001.

A fiscalização não questionou o saldo de prejuízos existentes em 31.12.95 de R\$ 23.550.718,99, constante do SAPLI que manuseou. Também não questionou as adições e exclusões do lucro real feitas pela empresa em 31.12.1996, logo validou, pelo menos neste procedimento, o lucro real declarado de R\$ 5.399.110,59, então:

Situação em relação ao saldo de prejuízos

Saldo constante do SAPLI em 31.12.95		23.550.718,99		23.550.718,99	
PA	Lucro Real Declarado	Compensação Sem Limitação		Compensação Limitada	
		Valor Compensado	Saldo a Compensar	Valor Passível de Compensação	Saldo
Ano-Cal 1996	5.399.110,59	5.399.110,59	18.151.608,40	1.619.733,18	21.930.985,81
Ano-Cal 1997	9.168.132,32	4.104.736,81	14.046.871,59	2.750.439,70	19.180.546,12
Ano-Cal 1998	13.829.961,98	10.243.056,98	3.803.814,61	4.148.988,59	15.031.557,52
Ano-Cal 1999	36.237.465,46	5.911.853,01	-2.108.038,40	10.871.239,84	4.160.317,89
Ano-Cal 2000	8.836.491,17	0,00	0,00	2.650.947,35	1.509.370,53
Ano-Cal 2001	24.834.776,69	0,00	0,00	1.509.370,53	0,00

Situação em relação ao imposto devido apurado (sem adicional)

PA	Excesso compensado	Lucro Real Reconstituído Após Comp.	IR Devido Apurado	IR Declarado como Devido	IR Suplementar Devido
Ano-Cal 1996	3.779.377,41	3.779.377,41	566.906,61	0,00	566.906,61
Ano-Cal 1997	1.354.297,11	6.417.692,62	962.653,89	759.509,32	338.574,28
Ano-Cal 1998	6.094.068,39	9.680.973,39	1.452.146,01	538.035,75	914.110,26
Ano-Cal 1999	-4.959.386,63	25.368.225,82	3.804.933,87	4.548.841,87	-743.908,00
Ano-Cal 2000	0,00	6.185.543,82	927.831,57	1.325.473,68	-397.642,11
Ano-Cal 2001	0,00	23.325.406,16	3.498.810,92	3.725.216,50	-226.405,58
SOMA			11.213.282,88	10.897.077,12	451.635,47

Logo, nos anos-calendário de 1999 e 2000, já encerrados quando da ação fiscal, a empresa pagou imposto a maior, não levado em conta pelo fisco para a exigência do imposto em 19%.

A situação de postergação vai se consolidando à medida que a empresa apura lucro nos anos-calendário seguintes. Veja que no ano-calendário de 2001, mesmo que obedecida a trava de 30%, não há saldo de prejuízo fiscal suficiente a ser compensado. Se no ano-calendário de 2002 a empresa manteve a tendência de lucro observada nos anos anteriores, todo o imposto pago a menor nos anos de 1996 a 1998 terá sido reposto aos cofres públicos.

É certo, porém, que a fiscalização não poderia buscar efeitos nestes dois períodos ainda não encerrados quando da ação fiscal, mas não levar em conta a situação fiscal nos anos de 1997 a 2000 maculam a liquidez e certeza de que devem se revestir exigências tributárias.

Não se pode levar a 'ferro e fogo' o chamado princípio da independência de exercícios, mormente quando se trata de saldo final de imposto a pagar, sob pena de se perpetrar o indigitado 'solve e repete'. A própria administração tributária reconheceu isso quando da edição do Parecer Normativo COSIT nº 2/96, em consonância com o art. ?? (sic) do RIR ?? (sic).

Mesmo no próprio ano examinado pela fiscalização, a exigência fiscal não foi bem dimensionada. Caberia ao fisco refazer a apuração do saldo final a pagar naquele período, levando em conta todas as deduções e compensações permitidas no imposto a pagar, veja:

Lucro real após a compensação de prejuízos (30%)	R\$ 3.779.377,41
Imposto de Renda Devido	R\$ 566.906,61
Adicional	R\$ 353.937,74
(-) Imposto de Renda na fonte	R\$ 1.216.787,16
Saldo negativo a compensar ou a restituir	R\$ (295.942,81)

Não há razão para a não dedução do valor de R\$ 1.216.787,16 a título de imposto de renda na fonte, pleiteado pela empresa na Linha 15 da Ficha 8 da DIPJ/97. Não há informação de que tenha sido restituído à empresa.

Se referido valor foi restituído em compensações futuras, caberia ao fisco exigir os valores dos tributos ou contribuições indevidamente reduzidos pelas compensações, mas jamais ignorá-lo.

Por isso, voto por se dar provimento ao recurso”.

13. Neste tópico, portanto, vez que também não houve, em relação ao ano-calendário de 1997, ora fiscalizado, questionamentos acerca do montante de prejuízos fiscais de períodos anteriores nem quanto às adições e exclusões do lucro real feitas pela empresa em 31/12/1997, assiste razão à Embargante, ao aduzir que o Acórdão em comento foi “[...] omissis por desconsiderar todas as provas relativas à extinção do suposto crédito tributário por postergação”.

CONCLUSÃO

14. Por todo o exposto, recebo os Embargos de Declaração, rejeito-lhe a preliminar de decadência e o acolho, no mérito, com efeitos infringentes, para sanar o vício de omissão do Acórdão nº 1301-004.590 – 1ª Seção de Julgamento/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária, com o provimento parcial do Recurso Voluntário, no que respeita à postergação do IRPJ.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros

Voto Vencedor

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Redator.

15. Em que pese o voto do ilustre Relator quanto ao tópico relacionado ao prazo decadencial, durante as discussões surgiu divergência que levou a conclusão diversa do seu entendimento. Assim, passo a expor os fundamentos da divergência.

16. Segundo o Relator, após analisar este tópico, a preliminar de decadência deveria ser rejeitada, por entender inexistir a omissão apontada, concluindo pela contagem do prazo decadencial, do inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional.

17. Compulsando os autos, entendo que prosperam os reclamos da Embargante.

18. Existem provas nos autos de que a Embargante sofreu retenção de Imposto de Renda na Fonte, no ano-calendário de 1997, no valor de R\$ 410.388,57. Logo, no meu entender, ao contrário do que concluiu o I. Relator, há prova inequívoca da existência de pagamento antecipado. Veja-se a ficha 08 da DIPJ abaixo reproduzida (fls. 549 do e-processo):

CGC: 62.545.686/0001-53		Lucro Real	ANO-CALENDÁRIO: 1997
FICHA 08 - CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA - PJ EM GERAL			Pag. 8
DISCRIMINAÇÃO			R\$
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL			
01. À Alíquota de 15%			759.509,32
02. À Alíquota de 6%			0,00
03. Adicional			482.339,55
DEDUÇÕES			
04. (-) Operações de Caráter Cultural e Artístico			0,00
05. (-) Programa de Alimentação do Trabalhador			0,00
06. (-) Vale-Transporte			60.760,75
07. (-) Desenvolvimento Tecnológico Industrial / Agropecuário			0,00
08. (-) Atividade Audiovisual			0,00
09. (-) Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente			0,00
10. (-) Redução e/ou Isenção do Imposto			0,00
11. (-) Redução por Reinvestimento			0,00
12. (-) Pesquisa e Desenvolvimento - Informática			0,00
13. (-) Aplicação em Ações Novas de Empresas de Informática			0,00
14. (-) Imposto Pago no Exterior s/ Lucros, Rendim. e Ganhos de Capital			0,00
15. (-) Imposto de Renda Retido na Fonte			410.388,57
16. (-) Imp. Pago Incidente sobre Ganhos no Mercado de Renda Variável			0,00
17. (-) Imposto de Renda Mensal por Estimativa			1.181.088,13
18. IMPOSTO DE RENDA A PAGAR			-410.388,58
COMPRENSÕES			

19. Este fato não é mencionado em nenhum momento pela decisão embargada.

20. Com efeito, havendo pagamento antecipado, o direito de a Fazenda Nacional lançar o crédito tributário decai após cinco anos contados do fato gerador que, nos casos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado, nos casos de levantamentos anuais. Ultrapassado esse lapso temporal sem a expedição de lançamento de ofício opera-se a decadência, nos termos do artigo 150, §4º e do artigo 156, inciso V, ambos do Código Tributário Nacional.

21. Sendo assim, ocorrido o lançamento em **26/02/2003**, quando ultrapassado o prazo de cinco anos contados do fato gerador (31/12/1997), ocorreu a extinção dos débitos em causa pela decadência.

22. Deste modo, voto por acolher os embargos com efeitos infringentes, para dar provimento ao Recurso Voluntário, acolhendo-se a preliminar de decadência.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza