



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

Processo nº 19515.001339/2003-11
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-004.212 – 1ª Turma
Sessão de 04 de junho de 2019
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DEVILBISS EQUIPAMENTOS PARA PINTURA LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1997

DECADÊNCIA. EXTINÇÃO DO CRÉDITO COM UTILIZAÇÃO DE SALDO NEGATIVO. ATRAÇÃO DA REGRA DO ART. 150, § 4º, do CTN.

A utilização de saldo negativo de períodos anteriores para extinção de débitos supervenientes produz efeito semelhante ao do pagamento para fins de atração do artigo 150, § 4º do CTN para fins de contagem do prazo decadencial.

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.* PROVA. Demonstrado em recurso voluntário que os prejuízos fiscais e bases negativas disponibilizados com a glosa poderiam ter sido utilizados em períodos futuros e anteriores ao lançamento, deve ser dado provimento parcial ao recurso para admitir, em liquidação, a imputação proporcional dos tributos postergados, caso a recomposição das bases tributáveis subsequentes, mediante utilização dos prejuízos e bases negativas glosados, até o limite legal, resulte em valores recolhidos a maior naqueles períodos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (i) em relação à matéria postergação, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial para excluir eventuais parcelas postergadas, vencidos os conselheiros André Mendes de Moura, Viviane Vidal Wagner e Adriana Gomes Rêgo que, em terceira votação, lhe davam provimento integral. Acordam, ainda, (ii) quanto à matéria decadência, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Luis Fabiano Alves Penteado (relator) e Lívia De Carli Germano, que não conheceram do recurso e, no mérito, por maioria de votos, acordam em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Viviane Vidal Wagner e Adriana Gomes Rêgo, que lhe deram provimento. Votaram pelas conclusões, quanto à matéria decadência, os conselheiros André Mendes de Moura e Edeli Pereira Bessa. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Edeli Pereira Bessa, que manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

Conforme art. 60, anexo II, do Ricarf, quanto à postergação, em primeira votação, os conselheiros Luis Fabiano Alves Penteado (relator) e Cristiane Silva Costa negaram provimento ao recurso, os conselheiros André Mendes de Moura, Viviane Vidal Wagner e Adriana Gomes Rêgo deram-lhe provimento integral e os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei e Lívia De Carli Germano deram-lhe provimento parcial. Em segunda votação, os conselheiros Luis Fabiano Alves Penteado (relator) e Cristiane Silva Costa votaram por negar provimento ao recurso, e os conselheiros André Mendes de Moura, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Lívia De Carli Germano e Adriana Gomes Rêgo por dar-lhe provimento parcial.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

(assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, Lívia De Carli Germano e Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente o Conselheiro Rafael Vidal de Araújo.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência (fls. 502-524) interposto pela PGFN contra o acórdão 1402-00.534 da 2ª Turma da 4ª Câmara que restou assim ementado e decidido:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

Ano-calendário: 1997

DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO DO LANÇAMENTO. FATO GERADOR.

Havendo antecipação do tributo, a homologação do lançamento ocorrerá no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, na forma do artigo 150, § 4º, do CTN.

POSTERGAÇÃO.

A parcela da base de cálculo da autuação por glosa de compensação de prejuízos e bases negativas da CSLL, sobre a qual foi verificada a ocorrência de postergação, deve ser excluída da exigência do IRPJ e CSLL, não cabendo aperfeiçoar o lançamento para cobrança de multas isoladas em quaisquer percentuais.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: 1) por maioria de votos, acatar a preliminar de decadência para o IRPJ, vencidos os Conselheiros Carlos Pelá e Jaci de Assis Junior; 2) por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de decadência para a CSLL, os Conselheiros Carlos Pelá, Jaci de Assis Junior, e Moises Giacomelli Nunes da Silva votaram pelas conclusões; e 3) no mérito, também por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

A ora Recorrente alega em seu Recurso Especial a existência de divergência de interpretação entre o acórdão Recorrido e os acórdãos paradigmas nº 9101-000.460 e 205-01497 no tocante à contagem do prazo decadencial na hipótese de tributo sujeito ao lançamento por homologação.

Os acórdãos paradigmas foram assim ementados:

Acórdão 9101-000.460

*DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO LANÇAR IRIBUTO
SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO.*

Restando configurado que o sujeito passivo não efetuou recolhimentos, o prazo decadencial do direito do Fisco constituir o crédito tributário deve observar a regra do art. 173, inciso I, do cm. Precedentes no STJ, nos termos do RESP nº 973.733 - SC, submetido ao regime do art. 543 - C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Acórdão 205-01497

Contribuições Sociais Previdenciárias. PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/1996 a 31/01/1996, 01/04/1996 a 30/04/1996, 01/06/1996 a 30/06/1996, 01/06/1997 a 01/09/1997, 01/11/1997 a 30/11/1997.

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN. Assim, não comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 173, I.

Além disso, aponta também a PGFN que o acórdão recorrido ao concluir que caberia à fiscalização ter considerado os efeitos decorrentes da postergação do pagamento do tributo, divergiu de entendimento dos acórdãos paradigmas n. 103-22.446 e 108-07.828 que foram assim ementados:

Acórdão 103-22.446

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL. LIMITE DE 30%. Os saldos de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, inclusive os apurados até 31/12/94, estão sujeitos ao limite de 30% para compensação regulado pela Medida Provisória 812/94 e alterações posteriores.

POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO DE TRIBUTO. A postergação de pagamento de tributo pressupõe a prova do seu efetivo pagamento.

Acórdão n. 108-07.828

IRPJ – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL – LIMITE DE 30% - POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO – Na situação em que a contribuinte desobedeceu ao limite de 30% previsto no art. 15 da Lei nº 9.065/95, mas em período-base posterior apurou lucro real que não foi diminuído por compensação de prejuízo fiscal anterior, deve o Fisco na determinação do valor tributável verificar os efeitos da postergação do pagamento do tributo de um para outro período-base.

Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial

Em despacho de admissibilidade (fls. 532-536), fora dado seguimento ao recurso em relação a ambos os assuntos apresentados.

Contrarrazões ao Recurso da PGFN

Foram apresentadas contrarrazões pela Contribuinte que, em síntese, alega que:

i-) não cabe Recurso Especial baseado somente na alegação de não estar comprovado nos autos o recolhimento antecipado, pois, como bem demonstram os paradigmas, a suposta divergência trata da comprovação ou não, nos autos, do pagamento parcial do tributo, sendo que no presente caso tal comprovação fora efetuada e as provas foram exaustivamente analisadas nas instâncias ordinárias;

ii-) também não cabe o Recurso Especial quanto ao lançamento da CSLL (postergação), vez que pautado tão somente na pretensão de nova análise de provas o que é impossível em sede de Recurso Especial;

iii-) a matéria da CSLL não fora debatida até a interposição do Recurso Especial, tendo ocorrido a preclusão neste ponto por ausência de prequestionamento;

iv-) quanto ao mérito, acertada a decisão que aplicou a regra do art. 150, § 4º do CTN, restando incabível a aplicação do art.173, I do mesmo diploma como pretende a Recorrente;

v-) quanto à postergação (CSLL), o erro cometido pela fiscalização não reflete mera impropriedade mas de claro erro material que traz como consequência a nulidade do lançamento.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

Conhecimento

Decadência

Quanto à discussão da decadência, o acórdão traz que o contribuinte apurou saldo a pagar de R\$ 21.124,25 e que tal foi extinto com a utilização de saldos negativos de períodos anteriores, configurando a existência de pagamento parcial, o que atrai a regra de contagem do prazo decadencial do 150, §4º do CTN, conforme decisão do STJ nos autos do REsp n. 973.733-SC de relatoria do Min.Luiz Fux, cuja ementa abaixo transcrevo:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199). (...)*

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

Em suma, entendeu o acórdão recorrido que na ausência de recolhimento, deve ser aplicada a regra do art. 173, I do CTN, contudo, concluiu que no autos fora comprovado o recolhimento parcial do IRPJ com a utilização de saldo negativo de anos anteriores o que justifica a aplicação da contagem nos moldes do art. 150, § 4º do CTN.

Já os acórdãos paradigmas vêm no mesmo sentido, qual seja, que nas hipóteses em que o sujeito passivo não efetuou recolhimentos o prazo decadencial do fisco constituir o crédito tributário rege-se pelo art. 173, I do CTN.

Não há divergência jurisprudencial entre acórdão recorrido e paradigmas. O que há, a meu ver, é o inconformismo da PGFN em considerar-se a utilização de saldo negativo de períodos anteriores como se pagamento fosse para fins de atração do 150, § 4º do CTN.

Para tanto, deveria ter trazido acórdãos paradigmas que expressamente tratassem de tal situação e concluíssem em sentido contrário, qual seja, que a extinção do tributo por meio de utilização de saldo negativo de períodos anteriores não equivale a pagamento. Não encontrei tal debate nos acórdãos paradigmas.

Portanto, por absoluta ausência de divergência jurisprudencial e similitude fática, não conheço do Recurso Especial quanto ao tema da decadência.

Postergação

Já com relação ao tema postergação, o acórdão recorrido entendeu que houve falha na constituição do crédito tributário vez que o excesso de compensações no ano de 1997 poderia ser compensado nos anos de 1998 e seguintes até 2002, fato que não foi observado pela

fiscalização no momento da lavratura do auto de infração o que macula o lançamento, pois, caberia ao fisco exigir o tributo somente sob a postergação na forma do art. 273 do RIR/99.

Os acórdãos recorridos ao verificarem os efeitos da postergação, procederam não ao cancelamento do auto mas ao recálculo de forma a ajustá-lo ou limitá-lo somente aos efeitos da postergação.

Assim, verifico similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas, o que justifica o conhecimento do recurso especial quanto a este tópico.

Mérito

Decadência (se vencido no conhecimento)

Uma vez vencido no conhecimento, na análise de mérito no tangente à regra de contagem do prazo decadencial concluo acertado o acórdão recorrido.

Primeiramente, não restam dúvidas de que a ausência de pagamento parcial do tributos nos casos em que a legislação exige tal pagamento antecipado, traz a aplicação do art. 173, I do CTN.

O ponto aqui em debate concentra-se portanto na natureza da utilização de saldo negativo de períodos anteriores como pagamento do tributo.

Ora, quando o contribuinte apura saldo negativo de IRPJ ou CSLL, significa que fez recolhimentos durante o período-base que restaram maiores do que o valor efetivamente devido ao final do período, restando um valor a ser recuperado, inclusive, por ocasião da apuração de novos débitos no futuro.

Foi o que aconteceu no presente caso. O contribuinte utilizou valores já pagos ao Fisco e que se mostraram indevidos, para liquidar débitos fiscais supervenientes, havendo liquidação, ainda que parcial, do tributo devido. Ocorreu a extinção parcial do débito.

O art. 156 do CTN prevê as hipóteses de extinção do crédito tributário, que são:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164;

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X - a decisão judicial passada em julgado.

XI – a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001) (Vide Lei nº 13.259, de 2016)

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.

O racional adotado pela decisão do STJ mencionada ao norte e em diversos julgados deste Conselho no sentido de que na hipótese em que o contribuinte não faz qualquer recolhimento do tributo aplica-se o art. 173, I do CTN, baseia-se na ideia de que não houve qualquer esforço patrimonial para extinção daquele determinado tributo em determinado período.

Contudo, como já acima explanado, o crédito tributário pode ser extinto de diversas formas que em sua maioria implicam em esforço patrimonial do contribuinte para liquidação do débito que é o caso da utilização de saldo negativo de períodos anteriores, vez que trata-se de ativo presente no patrimônio do contribuinte que está sendo utilizado para extinção de nova obrigação.

Entendo que a abordagem não pode ser restritiva ao ponto de considerar-se somente o recolhimento em dinheiro. Aliás, entendo que a Súmula CARF n. 123 ratifica o presente entendimento. Vejamos.

Súmula CARF nº 123

Imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

Ora, o IRRF não é recolhido pelo contribuinte mas sim pelo responsável tributário. Não há pagamento efetuado pelo contribuinte mas um esforço patrimonial representado pelo valor recebido a menor em relação aquilo a que teria direito em razão da retenção de tal valor pelo responsável tributário. Neste sentido, a Súmula CARF n. 123 concluiu que o IRRF culmina na aplicação do artigo 150, §4º do CTN.

Entendo que são análogas a situação da utilização do saldo negativo do IRPJ para extinção de débito tributário e o IRRF para fins de atração do artigo 150, §4º do CTN. Assim, improcedente o Recurso Especial apresentado quanto à esta matéria.

Postergação

O art. 273 do RIR/99 dispõe o seguinte:

Art. 273. A inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar (Decreto Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §5º):

I – a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao 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. 247 (Decreto Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §6º).

§ 2º O disposto no parágrafo anterior e no § 2º do art. 247 não exclui a cobrança de atualização monetária, quando for o caso, multa de mora e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência (Decreto Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 7º, e Decreto Lei nº 1.967, de 23 de novembro de 1982, art. 16).

O art. 273 do RIR/99 não deixa dúvidas sobre como deve o fisco agir no caso de postergação como é o caso em tela. Deve o lançamento limitar-se ao efeito da postergação. A inobservância de tal regra não implica em mero erro de cálculo que pode ser corrigida em instâncias julgadoras mas sim em erro material que leva à nulidade do lançamento fiscal.

No presente caso, de fato, houve prejuízo ao erário representado por excesso de compensação em determinado período o que acabou por antecipar de forma indevida os efeitos do crédito do contribuinte. Temos aqui uma descolamento da conduta do contribuinte em relação à legislação apenas no concernente ao aspecto temporal.

Assim, caberia ao Fisco lançar o valor equivalente tão somente a tal prejuízo temporal que é o efeito da postergação nos moldes do previsto no art. 273 do RIR/99. Trata-se de regra de lançamento fiscal e não simples cálculo.

Desta sorte, entendo como improcedente o recurso especial da PGFN também quanto ao presente tópico.

Assim, não há que se falar em ausência de pagamento que atraia a regra contida no art. 173, I do CTN.

Processo nº 19515.001339/2003-11
Acórdão n.º **9101-004.212**

CSRF-T1
Fl. 1.393

Conclusão

Diante do exposto, CONHEÇO do RECURSO ESPECIAL para no MÉRITO
NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto!

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado

Voto Vencedor

Conselheira Edeli Pereira Bessa - Redatora designada

O Conselheiro Relator restou vencido em seu entendimento de negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional na matéria postergação. Em terceira votação, depois de confrontadas as três soluções distintas apresentadas para o litígio, prevaleceu o provimento parcial ao recurso especial, com base nas razões a seguir expostas.

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 nº 36:

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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 103-22679, de 19/10/2006 Acórdão nº 105-16138, de 08/11/2006 Acórdão nº 105-17260, de 15/10/2008 Acórdão nº 107-09299, de 05/03/2008 Acórdão nº 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 dessas 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 nº 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 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 subseqüentes, 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 argüir 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 nº 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 nº 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 nº 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 exposto 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:

A PGFN insurge-se, ainda, contra o entendimento meritório de que caberia à fiscalização ter considerado no lançamento os efeitos oriundos da postergação de pagamento do tributo, fato que levou a Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara a cancelar as exigências de CSLL. Apontou, para fins de caracterização do dissídio jurisprudencial, os seguintes julgados:

“COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL. LIMITE DE 30%. Os saldos de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, inclusive os apurados até 31/12/94, estão sujeitos ao limite de 30% para compensação regulado pela Medida Provisória 812/94 e alterações posteriores. POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO DE TRIBUTO. A postergação de pagamento de tributo pressupõe a prova do seu efetivo pagamento (...).” (1ª CC, 3ª Câmara, Acórdão nº 103-22.446, de 24/05/06).

“(…) IRPJ — COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL — LIMITE DE 30% POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO — Na situação em que a contribuinte desobedeceu ao limite de 30% previsto no art. 15 da Lei nº 9.065/95, mas em período-base posterior apurou lucro real que não foi diminuído por compensação de prejuízo fiscal anterior, deve o Fisco na determinação do valor tributável verificar os efeitos da postergação do pagamento do tributo de um para outro período-base (...)” (1ª CC, 8ª Câmara, Acórdão nº 108-07.828, de 16/06/04).

Sobre a questão da postergação, assim dispôs o acórdão recorrido:

“(…) No que tange à CSLL, não se identifica recolhimento no processo. Logo, o prazo decadencial deve ser contado na forma do art. 173 do CTN. **Porém, conforme apontado pelo contribuinte, há uma falha na constituição do crédito tributário** que também se aplica ao IRPJ, qual seja: **o excesso de compensações no ano de 1997 poderiam ser compensados nos anos de 1998 e seguintes, até 2002** (último período de apuração fechado antes do ano em que foi realizada a auditoria fiscal), **fato que não foi observado pela fiscalização na lavratura dos autos.**

Verifica-se que no ano-calendário de 1999 e seguintes a contribuinte apurou IRPJ a pagar, vide exemplo o extrato da DIPJ/2000, fls. 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 somente sob a postergação na forma do art. 273 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999.” (destaquei)

Como bem posto pela recorrente, ao entender pela caracterização da postergação de pagamento, o acórdão recorrido divergiu, por exemplo, do segundo paradigma, em que se concluiu pela verificação dos efeitos dela decorrentes, com a recomposição do lucro de cada período e verificação das diferenças, não pelo cancelamento da autuação, consoante o respectivo voto condutor:

“(…) Com efeito, ao compensar integralmente os prejuízos fiscais acumulados com o lucro real dos meses de agosto a novembro do ano de 1995 a autuada infringiu o artigo 15 da Lei nº 9.065/95 que limitou esta compensação a 30%.

Nos períodos seguintes, anos de 1996 a 1999, por já ter se utilizado integralmente dos prejuízos fiscais no ano de 1995, tributou a totalidade das suas bases positivas. Caso tivesse procedido corretamente, teria pago imposto de renda menor nos períodos seguintes, já que não estaria esgotado o seu estoque de prejuízos a compensar.

Deveria a fiscalização recompor o lucro real de cada período, detectando as diferenças, contrária à empresa nos meses autuados, e favorável nos períodos seguintes, lançando apenas a correção monetária, quando fosse o caso, e os juros de mora, haja vista que o montante do imposto não pago em 1995 foi parcialmente recolhido pela recorrente nos anos subseqüentes, aplicando os efeitos de postergação previstos no citado Parecer Normativo Cosit nº 02/96.”

*Presentes os requisitos de admissibilidade, PROponho, com base no artigo 25 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 256, de 22/06/09, c/c itens 4.1 e 4.3 da Ordem de Serviço CARF nº 01, de 22/10/09, seja **ADMITIDO** o recurso especial interposto.*

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.

Estas as razões, portanto, para DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Redatora designada

Declaração de Voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa

Acompanhei o Conselheiro Relator em suas conclusões, por negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional acerca da matéria decadência, dado que concordo com a exoneração promovida no acórdão recorrido, relativamente ao IRPJ devido no ano-calendário 1997, objeto de lançamento em 09/04/2003, pelas razões a seguir expostas.

No âmbito do CARF, a matéria em questão tem seu julgamento afetado pelas disposições do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

[...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Isto porque, relativamente à contagem do prazo decadencial na forma do art. 150, do CTN, o Superior Tribunal de Justiça já havia decidido, na sistemática prevista pelo art. 543-C do Código de Processo Civil, o que assim foi ementado no acórdão proferido nos autos do REsp nº 973.733/SC, publicado em 18/09/2009:

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 inócorre, 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 imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

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 efetuassem 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.

Extrai-se deste julgado que o fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos.

Resta claro, a partir da ementa transcrita, que é necessário haver uma conduta objetiva a ser homologada, sob pena de a contagem do prazo decadencial ser orientada pelo disposto no art. 173 do CTN. E tal conduta, como já se infere a partir do item 1 da referida ementa, não seria apenas o pagamento antecipado, mas também a *declaração prévia do débito*.

Relevante notar, porém, que, no caso apreciado pelo Superior Tribunal de Justiça, a discussão central prendia-se ao argumento da recorrente (Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS) de que o prazo para constituição do crédito tributário seria de 10 (dez) anos, contando-se 5 (cinco) anos a partir do encerramento do prazo de homologação previsto no art. 150, §4º do CTN, como antes já havia decidido aquele Tribunal. Por esta razão, os fundamentos do voto condutor mais se dirigiram a registrar a inadmissibilidade da *aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, §4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal*.

Em consequência não há, naquele julgado, maior aprofundamento acerca do que seria objeto de homologação tácita na forma do art. 150 do CTN, permitindo-se aqui a livre convicção acerca de sua definição. Referido dispositivo, por sua vez, assim estabelece:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Indispensável, portanto, o exercício da atividade que a lei atribui ao sujeito passivo, a qual não se limita ao pagamento, que deve estar associado à apuração do crédito tributário devido, assim estampada em sua escrituração comercial e fiscal.

No presente caso, consoante destacado no acórdão recorrido, a contribuinte informou na Ficha 08 da DIPJ a apuração de IRPJ devido no ano-calendário 1997, liquidando-o mediante compensação com saldos negativos de períodos anteriores (fl. 25), sendo certo que, à época, sob a vigência do art. 66 da Lei nº 8.383/91, esta compensação poderia ser promovida independentemente de pedido ou declaração de compensação. Para além disso, observa-se no recibo de entrega da citada DIPJ que o débito de R\$ 21.124,25 está ali indicado como "IR a Pagar", acima da seguinte declaração:

O presente Recibo de Entrega de Declaração de Rendimentos em disquete, ano-calendário 1997, contendo a transcrição de parte das fichas 08, 09, 11, 12 e 17 da referida Declaração, constitui

confissão de dívida, nos termos do artigo 5º do Decreto-lei nº 2.124/84, correspondendo à expressão da verdade.

Assim, evidenciada a declaração de débito no período autuado, com efeitos de confissão de dívida, e a inexistência de qualquer cogitação acerca de dolo, fraude ou simulação na apuração do crédito tributário, resta fora de dúvida a submissão do caso à regra decadencial do art. 150, §4º do CTN, do que decorre que o lançamento pertinente ao ano-calendário 1997 deveria ter sido formalizado até 31/12/2002, confirmando-se a decadência em face da constituição do crédito tributário em 09/04/2003.

Estes os fundamentos, portanto, para acompanhar o Relator pelas conclusões e negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional acerca da matéria decadência.

(assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Conselheira