



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

**Processo nº** 19515.001627/2002-86  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9101-002.083 – 1ª Turma  
**Sessão de** 20 de janeiro de 2015  
**Matéria** Decadência  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** COINVEST COMPANHIA DE INVESTIMENTOS INTERLAGOS  
(SUCESSORA DE VILLARES MECÂNICA S/A)

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO -  
CSLL**

Ano-calendário: 1997

Ementa:

REGIMENTO INTERNO CARF - DECISÃO DEFINITIVA STF  
E STJ - ARTIGO 62-A DO ANEXO II DO RICARF

Segundo o artigo 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil devem ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito deste Conselho.

**DECADÊNCIA**

O Superior Tribunal de Justiça, em julgamento de Recurso Representativo de Controvérsia, pacificou o entendimento segundo o qual para os casos em que se constata pagamento parcial do tributo ou declaração constitutiva de crédito tributário, deve-se aplicar o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional; de outra parte, para os casos em que não se verifica o pagamento, deve ser aplicado o artigo 173, inciso I, também do Código Tributário Nacional.

**COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL E BASE  
NEGATIVA NÃO CONFIGURA PAGAMENTO PARCIAL**

A compensação de prejuízo fiscal e base negativa atua na formação do lucro real tributável e não se equipara a pagamento parcial de imposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, com retorno a câmara *a quo* para análise do mérito.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Karem Jureidini Dias – Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, VALMIR SANDRI, VALMAR FONSECA DE MENEZES, KAREM JUREIDINI DIAS, LEONARDO DE ANDRADE COUTO (Conselheiro Convocado), ANTÔNIO CARLOS GUIDONI FILHO, RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR, PAULO ROBERTO CORTEZ (Suplente Convocado), CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão de nº 1101-00.203, proferido pela 1ª Turma Ordinária da Primeira Câmara da Primeira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que, deu provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte e acolheu a preliminar de decadência.

Originariamente, o processo versa sobre Auto de Infração (fls. 58/62), do qual o contribuinte foi cientificado em 27/11/2002 (conforme AR às fls. 63), para exigência de CSLL, devido a compensação superior a 30% de base de cálculo negativa no primeiro trimestre do ano-calendário de 1997.

O contribuinte impugnou o lançamento (fls. 66/89), argumentando, em síntese, que o lançamento de ofício não deve prosperar, seja por que: (i) o direito da Fiscalização de constituir o crédito havia decaído, conforme art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional; (ii) seja por que não se aplica o limite de 30% de compensação de base negativa de CSLL na última declaração de prejuízos de empresa incorporada, bem como por não se aplicar tal limite para as empresas titulares de Programas Especiais de Exportação - BEFIEX, tal qual no caso da Impugnante.

Em análise do recurso interposto pelo contribuinte, a DRJ entendeu, por unanimidade, julgar improcedente a Impugnação, em acórdão que restou ementado da seguinte forma (fls. 279/285):

*“DECADÊNCIA. O prazo decadencial para o Fisco lançar a CSLL é de dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário poderia ter sido constituído.*

*COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. LIMITE LEGAL. BALANÇO DE INCORPORAÇÃO. A compensação da base de cálculo negativa no balanço de incorporação de empresa é limitada a 30% do resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação; inexistente norma que permita, excepcionalmente, a compensação integral, acima do limite legal.*

*BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. COMPENSAÇÃO. LIMITE DE 30%. PROGRAMA BEFIEIX. Descabe a compensação de base de cálculo negativa acumulada em montante superior a 30% do lucro líquido ajustado, por empresa titular de programa Befiex, por falta de expressa previsão legal.*

*Lançamento Procedente”*

O contribuinte, então, interpôs Recurso Voluntário (fls. 292/314) em que alegou, em síntese, que: (i) a decisão recorrida é nula, pois não analisou a questão da decadência relativamente à retificação do prejuízo fiscal decorrente da adição não computada na apuração do lucro real do lucro inflacionário realizado; (ii) não se aplicam à CSLL as disposições da Lei nº 8212/91, mas sim as disposições do Código Tributário Nacional, mais especificamente o artigo 150, § 4º; (iii) o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 disciplina apenas a decadência para os tributos sujeitos ao lançamento de ofício, estando a CSLL sujeita ao lançamento por homologação; (iv) a compensação da base negativa da CSLL, no caso de declaração final de empresa incorporada, não pode ser limitada ao percentual de 30%, conforme jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais e dos Conselhos de Contribuintes; (v) não se aplicam às empresas titulares de programa BEFIEIX a limitação de 30% à compensação de prejuízos fiscais; e (vi) já foi reconhecido por este Conselho que a base normativa “interpretada”, seja para a atividade rural, seja para as empresas titulares do programa BEFIEIX, é a mesma (arts. 57 e 58 da Lei nº 8.981/95), conforme consignava a Instrução Normativa SRF nº 51/95.

Sobreveio, então, o Acórdão nº 1101-00.203 às fls. 478/484, que deu provimento ao recurso do contribuinte, acolhendo a preliminar de decadência. O acórdão restou assim ementado:

*“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - DECADÊNCIA- Por se tratar de tributo cuja modalidade de lançamento é por homologação, expirado cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.”*

Em face dessa decisão, a Procuradoria interpôs Recurso Especial (fls. 488/495) em que argumentou que, no presente caso, se deve aplicar o *dies a quo* do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, pois não houve pagamento antecipado e a aplicação do art. 150, §

4º, do Código Tributário Nacional pressupõe pagamento prévio. Em despacho às fls. 501/502, o r. recurso foi admitido.

O contribuinte, cientificado do Acórdão acima ementado e do Recurso Especial da Procuradoria no dia 20/09/2010 (fls. 503) apresentou Contrarrazões às fls. 506/528 no dia 04/10/2010, em que alegou que o recurso não pode ser admitido, tendo em vista que a tese objeto de interposição do recurso já foi superada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão nº 9101-00.460, inclusive com julgamento no Pleno da r. Câmara, que manteve o entendimento que, tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial, em qualquer hipótese, obedece à regra do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, conforme Acórdão 00-00.048 (julgamento do Recurso Extraordinário nº 203-119.619, no Processo Administrativo nº 10384.000447/2001-64).

Além disso, asseverou que, ainda no Pleno, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 105-144784 (Processo Administrativo nº 10183.005241/2001-97), prevaleceu o entendimento de que *“basta a existência de atividade do Contribuinte a ser homologada relativamente à apuração do tributo devido, sendo absolutamente dispensável o pagamento antecipado”*. O contribuinte colaciona vasta jurisprudência deste Conselho para apoiar sua tese de que não é necessário o pagamento para a aplicação do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Karem Jureidini Dias, Relatora

O recurso é tempestivo e foi objeto de despacho de admissibilidade às fls. 501/502, estando clara a divergência jurisprudencial, pelo que dele conheço e passo a dispor.

Quanto ao Recurso da Procuradoria, requer-se a aplicação do no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, alegando que se trata de tributo sujeito a homologação e não houve pagamento parcial do tributo.

Já o contribuinte, em sede de Contrarrazões, argumenta que para a aplicação da contagem do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, não há a exigência de ter havido pagamento parcial, tendo em vista que o objeto de homologação é a atividade do contribuinte e não o pagamento.

A despeito de não ser competência desta Turma analisar questões de fato, antes de entrar no mérito da questão, necessário se faz clarificar questão quanto às datas de ciência e de ocorrência do fato gerador em lide neste processo.

O acórdão recorrido e o Recurso Especial da Procuradoria afirmaram que a ciência do Auto de Infração ocorreu no dia 01/06/2001 e que a data do fato gerador mais recente era 31/12/1995, conforme trechos da decisão recorrida e do Recurso Especial, abaixo colacionados:

*“Tomando por dies a quo a data do fato gerador mais tarde de dezembro de 1995, o termo final do prazo decadencial será 31 de dezembro de 2000. Tendo em vista que a contribuinte foi cientificada do lançamento em 01/06/2001 — em data posterior, portanto, ao termo final do prazo decadencial — conclui-se que já extinguiu o prazo para a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo a CSLL.” (Acórdão recorrido, p. 7)*

*“Ocorre que, tendo em vista que a contribuinte foi cientificada do lançamento em 1º de junho de 2001 e o fato gerador mais tardio ocorreu em 31 de dezembro de 1995, o v. Acórdão proferido pela Colenda la Turma Ordinária da la Câmara da la Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda entendeu de derrubar o auto de infração, sob o fundamento de que ocorrera a decadência, com base no artigo 150, par. 40, do CTN” (Os destaques são do original. Recurso Especial da Fazenda Nacional, fls. 491)*

Por outro lado, o contribuinte afirmou, em sede de Contrarrazões, que o Auto de Infração foi lavrado em 26/11/2002, relativamente ao crédito tributário cujo fato gerador ocorreu em 31/03/1997, conforme o seguinte trecho de seu recurso:

*“Trata-se, na origem, de auto de infração lavrado em 26/11/2002 contra a Recorrida, por meio do qual foi constituído crédito tributário a título de CSLL relativamente a fato gerador ocorrido em 31/03/1997.” (Os destaques são do original. Contrarrazões do contribuinte, fls. 508)*

Verifico nos autos que, de fato, como mencionado pelo contribuinte, **o fato gerador ocorreu em 31/03/1997** (primeiro trimestre do ano calendário de 1997), **conforme Auto de Infração às fls 58/62**, que foi lavrado em 26/11/2002 e **a sua ciência ocorreu em 27/11/2002 conforme AR de fls. 63**.

Esclarecida essa questão dos fatos, passo a analisar a questão da decadência.

Importante mencionar que, tendo em vista a alteração do Regimento Interno desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com o acréscimo do artigo 62-A, no Anexo II, necessário se faz que este colegiado adote o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal, quando a matéria tenha sido julgada por meio de Recurso Representativo de Controvérsia, nos termos do artigo 543-B e 543-C, do Código de Processo Civil. Eis a redação do artigo 62-A do Anexo II do Ricarf:

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei n. 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

No tocante ao prazo decadencial aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 973.733 – SC (2007/0176994-0), Sessão em 12 de agosto de 2009, relator o Ministro Luiz Fux, pacificou entendimento a ser adotado por aquele colegiado, em acórdão assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO AO 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 ocorre, 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, inaludivelmente, 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 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 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (destaques do original)

Assim sendo, contrariamente ao posicionamento por mim sempre adotado, por força de previsão regimental do CARF, decido por acolher os critérios estipulados pelo Superior Tribunal de Justiça para aplicação de uma ou outra regra decadencial prevista no Código Tributário Nacional.

Quanto ao pagamento parcial de tributo, cumpre ressaltar que ele se torna requisito para a aplicação do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional se não houver declaração prévia do débito pelo sujeito passivo. Isto porque, segundo a própria ementa do Recurso Especial nº 973.733/SC, repetitivo do Superior Tribunal de Justiça, o prazo decadencial é sempre quinquenal, variando seu *dies a quo*. Aplica-se o *dies a quo* previsto no art. 173, do Código Tributário Nacional, para os seguintes casos: (i) casos dos tributos não sujeitos ao lançamento por homologação; (ii) para os casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que se constatar dolo, fraude ou simulação; (iii) para os casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que não se constatar dolo fraude ou simulação e não houver declaração prévia constitutiva do débito, tampouco pagamento.

Noutras palavras, de acordo com o teor do julgamento proferido no recurso repetitivo, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, depreende-se que será aplicável a regra do art. 150, § 4, do Código Tributário Nacional para efeito da contagem do *dies a quo* do prazo

decadencial sempre que, cumulativamente: (i) tratar-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação; (ii) não houver acusação de dolo, fraude ou simulação (iii) houver declaração prévia do contribuinte e/ou pagamento parcial.

Voltando ao presente caso, temos que não houve pagamento parcial, tampouco declaração em DCTF do tributo efetivamente devido ou quitação por compensação, já que a compensação de base negativa de CSLL não é a compensação, enquanto forma de quitação parcial, mas pertence à própria formação da base de cálculo do tributo devido.

De fato, se de compensação de tributo se tratasse, para efeito de extinção do crédito tributário, então se estaria em situação equiparada a de pagamento parcial. Ocorre que a utilização de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa acumulados não se equipara a uma compensação de tributo, porquanto pertence à própria formação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, compondo, antes, a formação do lucro real tributável.

Com efeito, a compensação a que se refere o art. 156, II, do Código Tributário Nacional, é, por exemplo, a compensação de saldo negativo de imposto, ou de imposto pago a maior, com tributo a pagar, não se assemelhando à utilização de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa, que simplesmente participam da formação do lucro real tributável.

Verifico nos autos deste processo que, conforme DIPJ às fls. 05/22, também não houve pagamento antecipado de estimativa no período em análise, primeiro trimestre de 1997.

Dessa forma, como não há nos autos prova de que houve pagamento antecipado, representado pelo recolhimento de estimativas, a contagem de prazo decadencial deve ser realizada pelo art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Assim, para a CSLL referente ao primeiro trimestre de 1997, o direito do Fisco de lançar os créditos apenas estaria decaído a partir de 01/01/2003, tendo a ciência do Auto de Infração ocorrido em 27/11/02 (fls. 63), não há que se falar em decadência.

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, tendo em vista que não estava decaído o direito do Fisco de lançar os tributos referentes ao primeiro trimestre do ano-calendário de 1997, retornando os autos para a Câmara de origem para a apreciação do mérito.

Sala das Sessões, em 20/01/2015.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Karem Jureidini Dias

Processo nº 19515.001627/2002-86  
Acórdão n.º **9101-002.083**

**CSRF-T1**  
Fl. 10

---