TRENCH, ROSSI E WATANABE ADVOGADOS

ASSOCIADO A BAKER & MCKENZIE INTERNATIONAL

Compensação de Prejuízos Fiscais e Decadência

Vanessa Inhasz Cardoso

Prazo Decadencial – Regra geral

- Conceito:
  - Perda da competência do Fisco de efetuar o lançamento tributário

- Espécies de lançamento:
  - Lançamento por homologação: art. 150, § 4º, do CTN
  - Lançamento de ofício (regra geral): art. 173, I, do CTN

Prazo Decadencial – Regra geral

- Lançamento por homologação:
  - Atuação do contribuinte na apuração do tributo mediante declaração ao Fisco e recolhimento antecipado
  - Prazo Decadencial: 5 (cinco) anos contados da data da ocorrência do fato gerador
- Lançamento de ofício:
  - Prazo Decadencial: 5 (cinco) anos contados a partir “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado”.

Prazo Decadencial – Regra geral

- Posicionamento consolidado pelo STJ (EResp 466779):
  - Objeto da homologação: pagamento antecipado realizado
  - Divergência: o objeto da homologação seria o lançamento, independente do pagamento

  - Consequência:
    - Com prévio pagamento: aplica-se prazo do art. 150, § 4º, CTN
    - Sem prévio pagamento: aplica-se o prazo do art. 173, I, CTN (regra geral)

Prazo decadencial aplicável aos prejuízos fiscais

- Pontos controversos:
  - Regra de decadência aplicável para o caso de prejuízos fiscais: art. 150, § 4º, ou art. 173, I, do CTN
  - Direito do questionamento do Fisco deve ser analisado sob duas óticas: formação e controle dos prejuízos

Regra de Decadência aplicável aos prejuízos fiscais

- Julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais e Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

  "*DECADÊNCIA - IRPJ e OUTROS - A existência de prejuízos, com a conseqüente ausência de pagamento de tributos ou contribuições, não é razão para que as exações sujeitas a lançamento por homologação tenham o prazo de decadência contado pelo art. 173 do CTN, ao invés de adotar o prazo previsto no art. 150, § 4° do mesmo Código, pois o que este dispositivo homologa é a atividade exercida pelo contribuinte.*" (Câmara Superior de Recursos Fiscais, processo nº 10940.001810/99-49)

  "*Assim, nos termos do art. 173, I, do Código Tributário Nacional, a Fazenda Pública tem o direito de constituir o crédito tributário até o prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

  No caso em tela, a constituição do crédito tributário em razão da alteração dos prejuízos fiscais do ano-base 1991, ser-lhe-ia possível a partir de 01.01.1992 e, consequentemente, iniciar-se-ia a contagem do prazo decadencial, nos termos do art. 173, I, do CTN, no primeiro dia útil do exercício seguinte, ou seja, em 04.01.1993." (1ª Seção, CARF, processo nº 10480.011456/2002-73)

Regra de Decadência aplicável aos prejuízos fiscais

- Jurisprudência: Maioria dos julgados entende que o prazo decadencial aplicável seria o do art. 173, I, do CTN, justamente por não ter havido recolhimento antecipado dos tributos

- Posicionamento divergente: prazo decadencial de 5 (cinco) anos contados do encerramento do período de apuração do prejuízo fiscal em que se informa a sua existência (art. 150, § 4º, do CTN)

Prazo decadencial aplicável aos prejuízos fiscais – formação

- Termo inicial: primeiro momento em que as autoridades fiscais têm conhecimento do prejuízo fiscal.
- Tal posicionamento está em linha com a jurisprudência majoritária no sentido de que o prazo decadencial deve ser contado a partir do momento em que o fato torna-se conhecido (Acórdão nº 101-96.037, 106-14.508)
- Apenas na hipótese de ocorrência de novos fatos é que o termo inicial da contagem do prazo decadencial seria alterado, como por exemplo a retificação da DIPJ.

Prazo decadencial aplicável aos prejuízos fiscais – formação

- A compensação de prejuízos não configura fato novo quanto ao saldo apurado, mas apenas o exercício do direito de compensar
- A compensação dos prejuízos tem origem e representa a continuação dos fatos verificados no passado (apuração). Portanto, tais fatos devem ser examinados sob duas perspectivas: no passado, no tocante à formação; no futuro, no que tange às repercussões ficais decorrentes da efetiva apropriação.

Prazo decadencial aplicável aos prejuízos fiscais - controle

- A compensação dos prejuízos pode ser controlada pelas autoridades fiscais quanto aos limites impostos pelas legislação (limitação do valor da compensação no período, limitação quanto aos prejuízos operacionais, etc) e em caso de irregularidade pode ser lavrado Auto de Infração no prazo de 5 anos.
- A Receita Federal dispõe de uma base de dados específica para esse controle chamada de Sistema de Acompanhamento de Prejuízo, Lucro Inflacionário e Base de Cálculo Negativa da CSLL – SAPLI.
- No dia seguinte a entrega da declaração de rendimentos, as autoridades fiscais podem verificar se o tributo foi apurado corretamente e tem o dever de constituir o crédito tributário caso a compensação de prejuízos efetuada seja indevida. A lavratura de auto de infração será para reduzir o prejuízo fiscal e cientificar o contribuinte do novo saldo de prejuízo fiscal.

Prazo decadencial aplicável aos prejuízos fiscais

"IRPJ – DECADÊNCIA – AJUSTES NO PASSADO COM REPERCUSSÃO FUTURA. Conforme jurisprudência, glosa no presente os efeitos decorrentes de valores formados no passado, só é possível se a objeção do fisco não comportar juízo de valor quanto ao fato verificado em período já atingido pela decadência." (CARF, processo nº 13808.001973/98-5)

"PREJUÍZO FISCAL - COMPENSAÇÃO IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO - A Fazenda Nacional tem o prazo de 5 (cinco) anos para rever o prejuízo apurado e adequadamente declarado. Incabível a glosa da compensação do prejuízo que, oportunamente, não foi revisto pela autoridade competente." (CARF, processo nº 10880/042.663/90-35)

"*PRAZO DECADENCIAL – PREJUÍZOS FISCAIS SALDO DE 1989. SALDO DEVEDOR DIF IPC/BTNF – REALIZAÇÃO – O início da contagem do prazo decadencial sobre a diferença complementar de IPC/BTNF dos saldos de prejuízos fiscais constantes em 1989 deve ser feita a partir do exercício em que deveria ter sido feita a sua exclusão (compensação) e não no momento de sua apuração. (CARF , processo nº 10480.011265/2002-10*)

Prazo decadencial aplicável aos prejuízos fiscais

- Posicionamento majoritário da jurisprudência administrativo: o Fisco não precisa esperar a utilização do prejuízo para efetuar o lançamento fiscal, sob pena de decurso do prazo decadencial

- Posicionamento divergente: termo inicial do prazo decadencial inicia-se da efetiva compensação/utilização dos prejuízos

- O Fisco não distingue os momentos de formação e controle dos prejuízos fiscais, que ensejam contagens distintas do prazo de decadência

Conclusão

- O Fisco possui o prazo de 5 anos para questionar os prejuízos fiscais apurados pelos contribuintes, contados a partir do primeiro momento em teve conhecimento dos prejuízos (momento em que os prejuízos foram informados ao Fisco em DIPJ pela primeira vez).
- Após o decurso de tal prazo somente cabe ao Fisco controlar a regularidade da utilização dos prejuízos ao longo dos anos e, se for o caso, lavrar Auto de Infração em caso de irregularidade no prazo de 5 anos.

Obrigada!

vanessa.cardoso@bakermzkenzie.com
tel. (11) 3048-6799