



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10120.006747/99-63  
Recurso n.º : 137.175 – EX OFFICIO  
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex(s): 1994 e 1995  
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF  
Interessado : PAVITERGO – PAVIMENTAÇÃO E TERRAPLANAGEM GOIÁS LTDA.  
Sessão de : 18 de março de 2004  
Acórdão n.º : 103-21.564

RECURSO DE OFÍCIO – PREJUDICIAL – NÃO CONHECIMENTO. Não se conhece das razões do recurso de ofício na medida em que ao provimento outorgado em relação às razões de mérito para assim improceder o crédito tributário, sobrepõe-se a ocorrência do instituto da decadência que implica até na preclusão do direito total ao lançamento.

RECURSO DE OFÍCIO – DESACOLHIMENTO – Não se acolhe o recurso de ofício na medida em que certos créditos tributários foram fundamentadamente cancelados em face da prova coletada no curso do processo investigatório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela PAVITERGO - PAVIMENTAÇÃO E TERRAPLANAGEM GOIÁS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NÃO TOMAR conhecimento das razões de recurso *ex officio* até o fato gerador do mês de novembro de 1994, por perda de objeto, e, no mérito, negar-lhe provimento (mês de dezembro de 1994), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE  
RELATOR

13 MAI 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, NADJA RODRIGUES ROMERO, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO e NILTON PÊSS.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10120.006747/99-63  
Acórdão n.º : 103-21.564

Recurso n.º : 137175 – *EX OFFICIO*  
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF

RELATÓRIO

Trata o presente procedimento de autos de infração de IRPJ, PIS, COFINS, Contribuição Social e IRFonte, lavrados a partir de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias e que apurou certa "Omissão de Receita caracterizada pela não comprovação da origem e da efetiva entrada de suprimentos na Conta Caixa Geral da empresa, nos anos calendários de 1993 e 1994".

Cientificado do lançamento o sujeito passivo apresenta sua impugnação a fls. 433/484 onde, preliminarmente propugna pelo cancelamento do auto de infração por entender que o lançamento está atingido pela decadência. No mérito alega que "as 'omissões de receitas' resultantes de exclusões de recursos feitas pelo fisco na Conta Caixa, por critério apenas de suas origens (empresas prestadoras), provocando Saldo Credor de Caixa não ocorreram já que os ingressos desses recursos excluídos na empresa efetivamente aconteceram e estão comprovados com documentação hábil e idônea".

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília a autoridade julgadora entendeu de determinar a realização de diligência.

Foram intimadas as empresas coligadas prestadoras para que trouxessem aos autos informações sobre as transferências de valores envolvidas.

O sujeito passivo apresentou impugnação complementar às fls. 1517/1562.

Retomando os autos para julgamento foram arrolados bens da empresa, uma vez que o crédito tributário ultrapassa 30% do seu patrimônio e, novamente, foi o julgamento convertido em diligência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10120.006747/99-63

Acórdão n.º : 103-21.564

Finalmente, após atendidas as solicitações, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília entendeu de julgar o lançamento procedente em parte o efeito de "exonerar a parcela da autuação correspondente a omissão de receitas por suprimento de numerário quando o sujeito passivo logra comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem e o efetivo ingresso dos recursos."

Houve recurso de ofício, tendo em vista que o valor da exoneração foi superior ao limite de alçada.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10120.006747/99-63  
Acórdão n.º : 103-21.564

VOTO

Conselheiro Victor Luis de Salles Freire, Relator.

Em face da r. decisão pluricrática que ao exame de certa acusação de omissão de receita em base de "saldo credor de caixa" identificou fatos geradores no período medeando entre 31/12/93 a 31/12/94, se verifica que certos valores foram exonerados, daí ensejando o apelo de ofício em face do limite de alçada, e certos valores foram mantidos, daí ensejando o recurso do sujeito passivo.

Ao ensejo abordo inicialmente o recurso voluntário na medida em que, a prevalecer este voto, se verificará que à exceção de um único mês, o correspondente a dezembro/94, em relação aos demais já tinha ocorrido a preclusão do direito ao lançamento. Em verdade os fatos geradores foram identificados mensalmente, para repetir de dezembro/93 a dezembro/94 e a ciência da autuação se deu em 13 de dezembro de 1999. Daí a minha assertiva da ocorrência da decadência até novembro de 1994, entendimento que expuso a partir da vigência da Lei 8383/91, quando então a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais optou pelo reconhecimento da regra do art. 150, § 4º do CTN para assim fixar o respectivo "dies a quo" onde o lançamento é permissível. A propósito escrevi no RD RD 101-01.523:

*"Até data mais recente vinha votando no sentido de que, com ênfase para o ano calendário 1992 e seguintes, o lançamento do imposto de renda reputar-se-ia "um lançamento por declaração e não por homologação, mesmo após o advento da lei 8.383/91, fazendo-se a sua contagem nos termos do art. 173, I, do CTN". Prova disto é o acórdão colacionado pelo Recorrente a fls. 300/303.*

*Disse o Douto Conselheiro Relator da decisão recorrida:*

*"A partir da vigência do Decreto-lei nº 1.967/82, o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica passou a ser pago, independentemente da apresentação da declaração de rendimentos posto que foi fixado datas de vencimento.*

*Além disso, o artigo 16 do Decreto-lei nº 1.967/82 não deixou qualquer margem a dúvida, quando estabeleceu que: "Art. 16 – A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto, antecipação, duodécimo ou quota, nos prazos fixados neste Decreto-lei. apresentada ou não a*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10120.006747/99-63  
Acórdão n.º : 103-21.564

**declaração de rendimentos, sujeitará o contribuinte à multa de mora de vinte por cento ou à multa de lançamento ex-officio, acrescida, em qualquer dos casos, de juros de mora.” (destaquei)**

Após este comando o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica não é mais constituído na modalidade de lançamento por declaração tendo em vista que atribuiu ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento do imposto, independentemente da apresentação da declaração de rendimentos ou do prévio exame da autoridade lançadora.

Este entendimento tem suporte no artigo 150 do Código Tributário Nacional que dispõe:

“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 o homologa.

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

...

§ 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.”

A autoridade julgadora de 1º grau concorda que a hipótese dos autos é de lançamento por homologação.

A controvérsia estabelecida refere-se ao termo inicial para a contagem do prazo decadencial: a recorrente entende que como o fato gerador ocorreu no ano-calendário de 1992, o prazo decadencial tem início no dia 1º de janeiro de 1993 enquanto que a autoridade julgadora de 1º grau entendeu que como o contribuinte apresentou a declaração de rendimentos no dia 10 de maio de 1994, o prazo só poderia ser contado a partir de primeiro dia do exercício seguinte aquele em que poderia ter sido lançado, ou seja, no 1º de janeiro de 1999 e como o Auto de Infração foi lavrada no dia 17 de dezembro de 1988 não estaria caracterizada a decadência.

A jurisprudência firmada pelo 1º Conselho de Contribuinte tem sido a de que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e entre



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10120.006747/99-63  
Acórdão n.º : 103-21.564

*inúmeros acórdãos podem ser citadas as seguintes ementas:*

**“LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA –** A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ), a contribuição social sobre o lucro (CSSL), o imposto de renda incidente sobre o lucro líquido (ILL) e a contribuição para o FINSOCIAL são tributos cujas legislações atribuem ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amoldam-se à sistemática de lançamento impropriamente denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN), para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador, ressalvada a hipótese de existência de multa agravada por dolo, fraude ou simulação. Preliminar acolhida. Exame de mérito prejudicado. (Ac. 108-05.241, de 15/07/98)”

**“IRPJ – TERMO INICIAL DA CONTAGEM DO PRAZO (Ex: 1992) –** O imposto de renda pessoa jurídica, a partir do DL 1.967/82, se submete ao lançamento por homologação, eis que é de iniciativa do contribuinte a atividade de determinar a obrigação tributária, a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do quantum devido, independentemente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Sendo por homologação, o fisco dispõe do prazo de 5 anos a contar do fato gerador para homologá-lo ou promover a novo lançamento tendente a complementar o imposto antecipado pelo contribuinte. Como o lançamento foi efetuado em 04.01.94 procede a decadência argüida em relação aos períodos-base encerrados em 30.11.88 e 31.12.88, exercícios de 1988 e 1989, respectivamente. (Ac. 101-92.291, de 22/09/98).”

Este entendimento decorre da interpretação do artigo 150 do Código Tributário Nacional quando explicita que o lançamento por homologação, que ocorre quanto os 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 o homologa.

O texto legal diz **atividade exercida pelo obrigado** de forma genérica porquanto se fosse a intenção do legislador de homologar o pagamento, o referido artigo teria sido explícito no sentido de restringir o alcance com a seguinte



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10120.006747/99-63  
Acórdão n.º : 103-21.564

**afirmação: tomando conhecimento do pagamento efetuado. A palavra atividade tem uma amplitude maior do que o pagamento ou até mesmo o lançamento, podendo abranger todas as operações mercantis que tenham resultado em prejuízos.**

*Outrossim, o precedente citado pela Douta Procuradoria da Fazenda Nacional relativamente a decisão do Superior Tribunal de Justiça, tem sido objeto de críticas contundentes pelos tributaristas. Entre outros críticos, mencione-se o Professor Alberto Xavier, no livro DO LANÇAMENTO – TEORIA GERAL DO ATO, DO PROCEDIMENTO E DO PROCESSO TRIBUTÁRIO – Editora Forense 1997, onde nas páginas 90 a 95, escreve:*

*“O Superior Tribunal de Justiça adotou o entendimento segundo o qual, nos impostos submetidos ao regime de lançamento por homologação, ‘a decadência relativa ao direito de constituir crédito tributário somente ocorre depòs de cinco anos, contados do exercício seguinte àquele em que se extinguiu o direito potestativo de o Estado rever e homologar o lançamento’. Em outras palavras: ‘o prazo decadencial de 5 (cinco) anos tem início a partir do primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que a homologação poderia efetivar-se, ou seja, o exercício seguinte ao término do prazo dos 5 (cinco) anos, contados a partir do fato gerador (Ac. 1ª T STJ, R.Esp nº 58.918-5/RJ, relator Ministro Humberto Gomes de Barros, DJU 1 de 19.06.95, 18.646). E no mesmo sentido se pronunciou a Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da Terceira Região (Ac. 1ª T TRF 3ª R nº 94.03.059807-7/SP, DJU, 2 30.01.96, 3328/9).*

...

*Enferma este Acórdão de diversos equívocos conceituais e imprecisões terminológicas. Em primeiro lugar refere as condições em que ‘o lançamento se pode tornar definitivo’ quando o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, se refere à definitividade da ‘extinção do crédito’ e não à definitividade do lançamento. Em segundo lugar afirma que o lançamento se considera definitivo ‘depois de expressamente homologado’, sem ressaltar que se trata de manifesto erro técnico da lei, que refere a homologação do ‘pagamento’ e não ao ‘lançamento’ que é privativo da autoridade administrativa (art. 142 do Código Tributário Nacional). Em terceiro lugar alude-se à faculdade de rever o lançamento’ quando não está em causa qualquer revisão, pela razão singela de que não foi praticado anteriormente nenhum ato administrativo de lançamento suscetível de revisão.*

*Destas diversas imprecisões resultou, como conclusão, a aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173, o que*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10120.006747/99-63  
Acórdão n.º : 103-21.564

*conduz a adicionar o prazo do artigo 173 – cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento ‘poderia ter sido praticado’ – com o prazo do artigo 150, § 4º - que define o prazo em que o lançamento ‘poderia ser praticado’ como de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Desta adição resulta que o **dies a quo** do prazo do artigo 173 é, nesta interpretação, o primeiro dia do exercício seguinte ao do **dies ad quem** do prazo do artigo 150, § 4º.*

*A solução é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão porque mais que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arreigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica.*

*Ela é também juridicamente insustentável, pois as normas dos artigos 150, § 4º e 173 não são de aplicação cumulativa ou concorrente, antes são **reciprocamente excludentes**, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação: o artigo 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos ‘cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa’; o artigo 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.”*

*Por outro, atente-se que a Lei nº 8.383/91 determinou “**verbis**”:*

*“Art. 38 – A partir do mês de janeiro de 1992, o imposto de renda das pessoas jurídicas será devido mensalmente, à medida que os lucros forem auferidos.”*

*...*

*Art. 43 – As pessoas jurídicas deverão apresentar, em cada ano, declaração de ajuste anual consolidando os resultados mensais auferidos nos meses de janeiro a dezembro do ano anterior, nos seguintes prazos:*

- I – até o último dia útil do mês de março, as tributadas com base no lucro presumido;*
- II – até o último dia do mês de abril, as tributadas com base no lucro real;*
- III – até o último dia útil do mês de junho, as demais.*

*Parágrafo único – Os resultados mensais serão apurados, ainda que a pessoa jurídica tenha optado pela forma de pagamento do imposto e adicional referida no art. 39.”*

*Como se vê, a partir do mês de janeiro de 1992, o fato gerador do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica passou a*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10120.006747/99-63  
Acórdão n.º : 103-21.564

*ser apurado mensalmente já que a declaração de rendimentos foi denominado de ajuste anual dissociado do fato gerador.*

*Desta forma, tenho fundadas dúvidas sobre a aplicação do precedente o Superior Tribunal de Justiça para a hipótese vertente, especialmente quando a Lei nº 8.383/91 estabelece que o lucro deve ser apurado mensalmente, implicando, portanto, em fato gerador mensal.*

*Nestas condições, sou pela observância da jurisprudência firmada neste Primeiro Conselho de Contribuintes e, por conseqüência, fica prejudicado o exame da outra preliminar e do mérito.*

*De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência."*

*Neste passo e na atual conjuntura resolvi revisar o meu posicionamento para o efeito de afinar o meu entendimento com o v.acórdão recorrido, supra transcrito, para entender que, efetivamente, na vigência da Lei 8.383 a contagem do prazo decadencial haverá de ser feita na forma prevista pelo art. 150, parágrafo 4º.*

*No particular anoto, inicialmente, dentro da sustentação desta posição, que o auto de infração abarca fatos geradores mensais no ano de 1992, de janeiro a dezembro, e não um fato gerador único anual como os lançamentos até 1991 vinham perpetrando. Já por aí se vê que a atividade lançadora foi mensal, e não anual, de tal maneira que o tratamento tributário da espécie não mais pode ser feito em base das disposições do art. 173, I.*

*Ressalvando, a seguir, minha estranheza ante o fato de o Fisco sempre pretender exercer sua atividade revisora na undécima hora, quando, em verdade, tem um longo período de 5 (cinco) anos para produzi-la, a verdade é que a discussão somente se originou, e aí várias teses se criaram para, mais do que nunca, se proteger o retardamento, que não poderia ser justificado pela ausência de pessoa hábil a exercê-lo.*

*A tese do lançamento por declaração, que já vinha perdendo foros de legitimidade a partir da vigência do Decreto Lei 1967/82, parece-me morta com a vigência da Lei 8.383/91, a qual, então, determinou no seu art. 38 que o imposto de renda "será devido mensalmente, à medida que os lucros forem auferidos". Daí a repartição do lançamento por vários meses.*

*Ademais, a tese de que o que se homologa é o pagamento seguramente não passa pelas situações em que o contribuinte nada tem que pagar por acumular prejuízos ou em que o Fisco, quando exige o tributo, pode estar fundado na glosa de uma despesa. Em ambas as*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10120.006747/99-63  
Acórdão n.º : 103-21.564

*hipóteses, com ênfase para a primeira, a situação ficaria extremamente de difícil sustentação.....:*

A partir desse entendimento restaria examinar no recurso do sujeito passivo apenas o ilícito apurado em relação ao mês de dezembro/94 e nesse passo entendo que a r. decisão se houve com o devido acerto e sobre seus fundamentos nego provimento ao apelo do sujeito passivo, não sem antes ressaltar que a investigação foi profunda, continuada em certa diligência a seguir da defesa.

Já no âmbito do recurso de ofício a tarefa deste Relator também fica simples, porquanto em face do acolhimento da decadência no Recurso Voluntário, fica prejudicada toda a discussão que pudesse emergir a respeito dos cancelamentos dos fatos tributáveis até novembro/94. Os cancelamentos operados em dezembro também encontram sustentação no veredicto e por isso mesmo o apelo de ofício deve ser rejeitado neste particular.

Em suma, após conhecer do Recurso Voluntário, até porque ofertado no trintídio e feito o arrolamento de bens, dou-lhe parcial provimento para limitar o crédito tributário ao mês de dezembro de 1994, no mais operando-se a decadência do direito ao lançamento. E após conhecer do Recurso de Ofício, em face do acolhimento da decadência nos termos preconizados, decido por não tomar conhecimento das razões do mesmo até o fato gerador novembro/94 por perda de objeto e no mérito remanescido (fato gerador dezembro/94) negar-lhe provimento.

É como voto em ambos os recursos.

Sala das Sessões-DF, 18 de março de 2004

VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE