



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.014684/2001-87
Recurso nº : 138.093
Matéria : IRPJ – EX: 1997
Recorrente : DROGARIA ROSÁRIO LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA da DRJ BRASÍLIA – DF.
Sessão de : 17 de março de 2005
Acórdão nº : 101-94.892

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – AC - 1996

PRELIMINAR – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – VERIFICAÇÕES PRELIMINARES – CONTAGEM DO PRAZO DE “CINCO ANOS” – não há que se falar em nulidade do lançamento pela extrapolação aos limites contidos no MPF, tendo em vista que a autuação se deu dentro dos limites das verificações obrigatórias constantes daquele Mandado.

DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – o IRPJ cujo lançamento se dá por homologação, a partir da vigência da lei nº 8.383/1991, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário se extingue decorridos 05 anos da ocorrência do fato gerador.

IRPJ - BASE DE CÁLCULO – TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES - DEDUTIBILIDADE – REGIME DE COMPETÊNCIA - os valores de tributos e contribuições sociais são dedutíveis na apuração do lucro real, para fatos geradores ocorridos até 31/12/1996. As contribuições lançadas com base no mesmo procedimento fiscal, são dedutíveis da base de cálculo do IRPJ, tendo em vista ainda não estarem com sua exigibilidade suspensa.

Recurso voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por DROGARIA ROSÁRIO LTDA.

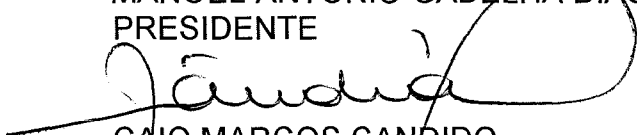
ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação aos períodos de apuração ocorridos até outubro de 1996 e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para admitir a dedutibilidade das

Processo nº : 10166.014684/2001-87
Acórdão nº : 101-94.892

contribuições sociais lançadas de ofício da base de cálculo do IRPJ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



CAIO MARCOS CANDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 ABR 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, VALMIR SANDRI, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº : 10166.014684/2001-87

Acórdão nº : 101-94.892

Recurso : 138.093

Recorrente : DROGARIA ROSARIO LTDA.

R E L A T Ó R I O

DROGARIA ROSÁRIO LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do Acórdão da lavra da 2ª Turma da DRJ I /BSB nº 7.643, de 19 de setembro de 2003, que julgou parcialmente procedente o lançamento consubstanciado no auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica relativo ao ano-calendário de 1996 (excetuados os meses de janeiro e dezembro), conforme se vê às fls. 06/18.

O presente lançamento foi efetuado em razão da falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica apurado nas verificações preliminares, por terem sido constatadas divergências entre os valores declarados e os valores escriturados nos Livros Contábeis e Fiscais do ano-calendário de 1996.

Cientificada do lançamento em 14 de novembro de 2001 a autuada tempestivamente insurgiu-se contra as exigências fiscais, tendo apresentado impugnação em 17 de dezembro de 2001 (fls. 341/351), na qual apresenta os seguintes argumentos, em síntese:

Preliminarmente:

1. Requer a nulidade do auto de infração por inexistência de Mandado de Procedimento Fiscal para o período objeto do lançamento, tendo em vista ter sido autorizada as verificações obrigatórias da correspondência entre os valores declarados e aqueles apurados pelo sujeito passivo para os últimos cinco anos, ou seja para o período de 1997 a 2001, e não para o ano-calendário de 1996.
2. Pugna pela declaração de decadência do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao período de fevereiro a outubro de 1996, tendo em vista ter sido cientificado do lançamento em 14 de novembro

de 2001 e de ser, o lançamento do IRPJ naquele período, efetuado por homologação e, ainda, que a decadência, nesta modalidade de lançamento, ter como data inicial de seu prazo de cinco anos a data de ocorrência do fato gerador.

No mérito:

1. Que o lançamento contém erro na apuração do adicional do IRPJ por ter incidido sobre a totalidade do lucro real, não partindo do patamar dos R\$ 20.000,00, conforme preconiza a legislação de regência da matéria.
2. Outro equívoco é que não foi considerado na apuração do lucro real um lançamento anterior "com base em malha fiscal", efetuado para o mesmo período de apuração, o que altera o lucro real daquele período.
3. Que também não foi considerada como parcela dedutível na apuração do lucro real as contribuições para o PIS, COFINS e a CSLL apuradas de ofício.

Ao final pugna pelo acolhimento da preliminar de decadência em relação ao período de fevereiro a outubro de 1996 e a nulidade do lançamento relativo ao mês de novembro de 1996 em razão do vício formal no lançamento.

O feito fiscal é convertido em diligência pela autoridade julgadora de primeira instância com o fito de esclarecer a natureza dos valores tributáveis, considerando as compensações e abatimentos, além dos seguintes quesitos: a) se foi levado em consideração na apuração do lucro real os valores do lançamento de ofício com base na malha fazenda; b) se foi compensada parcela de prejuízo fiscal correspondente ao limite de 30%; c) se houve o abatimento do ICMS e das contribuições incidentes sobre a venda na apuração da receita líquida, bem assim da CSLL.

Relatório Fiscal de Diligência às folhas 365 em que, em suma, constam os seguintes esclarecimentos: a) que efetivamente houve o equívoco apontado na apuração do adicional do IRPJ; b) que foram considerados os valores do ICMS e das contribuições incidente sobre as vendas, os custos dos bens

vendidos e as despesas operacionais, quando da apuração da receita líquida; c) que as receitas de vendas foram apuradas a partir das constantes do Livro de Apuração do ICMS, as quais foram confirmadas pela autuada; d) que inexistiu qualquer vinculação entre o lançamento efetuado em sede de malha fazenda e o ora analisado o que implica na desconsideração daquele para apuração deste; e) quanto à compensação de prejuízos, foi considerado o valor de R\$ 17.951,51, tendo sido procedidas as devidas alterações no SAPLI.

Às fls. 368, manifestação do contribuinte quanto ao relatório de diligência fiscal.

A autoridade julgadora de primeira instância, então, emite o acórdão nº 7.643/2003 julgando parcialmente procedente o lançamento, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ.

Exercício: 1997

Ementa: VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS

Apurado corretamente o tributo devido com base na escrituração e havendo diferença entre este valor e o confessado e/ou recolhido, é devido o lançamento.

MPF

Indevido o lançamento referente aos fatos geradores que extrapolam o período de cinco anos autorizado pelo MPF.

DECADÊNCIA

Descumprido o disposto no art. 150 do CTN, há que se aplicar o art. 149, V, e contar o prazo decadencial nos termos do art. 173, inciso I.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA

Consoante o art. 100, II, do Código Tributário Nacional, as decisões dos órgãos singulares de jurisdição administrativas não constituem normas complementares da legislação tributária, tampouco vinculam a administração, haja vista não existir lei que lhes confira a efetividade de caráter normativo.

ADICIONAL

A base de cálculo do adicional é o excedente de Lucro Real em relação ao montante de R\$ 20.000,00 (Lucro Real mensal).

TRIBUTOS - DEDUTIBILIDADE.

Não há que se falar em considerar as contribuições lançadas de ofício, quando em contencioso administrativo, como despesas incorridas.

Lançamento Procedente em Parte”

A referida decisão (fls. 385/394), em síntese, traz os seguintes argumentos e constatações:

Quanto as preliminares suscitadas:

1. Quanto à ausência de MPF:

- a. Que entende ter parcial razão a impugnante, visto que a autorização para a realização das verificações preliminares se dá em relação aos últimos "cinco anos" e não em relação aos últimos "cinco exercícios", posição essa confirmada pela Portaria nº 3.007/2001;
- b. Que a ciência do MPF se deu em 15 de maio de 2001, prazo final para a contagem dos cinco anos a serem fiscalizados, o que resultaria na definição do período autorizado pelo MPF: de 15 de maio de 1996 a 15 de maio de 2001, tornando nulo o lançamento correspondente ao período de fevereiro a abril de 1996.

2. Quanto à decadência do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário pelo lançamento:

- a. Que não cabe a decadência posto que o contribuinte não efetuou o recolhimento da parcela lançada à época, não sendo, portanto, caso de lançamento por homologação, posto que a existência de pagamento é pressuposto daquele.
- b. Que sendo lançamento de ofício aplica-se o conteúdo do artigo 173, I do CTN, iniciando a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado o tributo, no caso, como o lançamento para os meses de janeiro a novembro poderiam ser realizados no mesmo ano (lucro real mensal) o primeiro dia do exercício seguinte seria 01 de janeiro de 1997 e o prazo final para o lançamento seria 31 de dezembro de 2001. Tendo sido efetuado o lançamento em 14 de novembro de 2001, não há que se falar em decadência.

Quanto ao mérito das autuações, são esses os argumentos do acórdão recorrido:

- a. Em relação à base de cálculo do adicional do IRPJ, a decisão acata a alegação da impugnante, tendo em vista a confirmação pela autoridade autuante, na diligência fiscal, de que não efetuou a exclusão da parcela de R\$ 20.000,00.
- b. Que na apuração do lucro real a autoridade lançadora não efetuou a recomposição do lucro real com o abatimento do lucro real já declarado ou alterado pelo lançamento suplementar anterior resultante dos trabalhos da malha fazenda;
- c. Que, portanto, cabe a retificação do lançamento para abater do lucro real recomposto no presente lançamento, o lucro real declarado/apurado em malha.
- d. Que foram deduzidas, na apuração da base de cálculo do IRPJ, os valores correspondentes às contribuições informadas pelo sujeito passivo em sua declaração. Quanto às contribuições lançadas de ofício e ainda não recolhidas em virtude de estarem com exigibilidade suspensa, não acolheu as alegações da impugnante, na forma do artigo 41 da lei nº 8.981/1995.
- e. Que não há sentido em darem tratamento de despesas incorridas (regime de competência) para tributos que estejam com sua exigibilidade suspensa.
- f. Que a impugnante não questionou os valores de receita apurados no lançamento de ofício.

Ao final apresenta demonstrativo das alterações do lançamento ajustando-o à decisão recorrida.

Às fls. 400/409 se encontra o recurso voluntário apresentado pela pessoa jurídica em 12 de novembro de 2003, portanto, tempestivo em relação à ciência do acórdão de primeira instância julgadora, "AR" às fls. 397, datado de 14 de outubro de 2003.

Consta do recurso voluntário, em síntese, o seguinte:

Preliminarmente, a recorrente reafirma as preliminares levantadas em sede de impugnação: a) ausência de MPF, e b) decadência do direito da Fazenda Nacional em constituir o crédito tributário relativo aos meses de fevereiro a outubro de 1996.

No mérito pugna pela dedução da base de cálculo do imposto de renda das contribuições para o PIS, a COFINS e a CSLL, lançadas de ofício durante a mesma ação fiscal, e constante de processos administrativos ainda passível de julgamento administrativo.

Às folhas 412 encontra informação da autoridade preparadora da existência de arrolamento de bens em tramitação no processo administrativo fiscal de nº 10166.015184/2001-62, para fins de cumprimento do disposto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 alterado pelo artigo 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

É o relatório, passo ao voto.



V O T O

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, presente o arrolamento de bens previsto na forma do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 alterado pelo artigo 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, portanto, dele tomo conhecimento.

A primeira discussão trazida à baila pela recorrente diz respeito à preliminar de nulidade do lançamento em virtude de ausência de ordem de fiscalização no Mandado de Procedimento Fiscal de fls. 04 e suas atualizações. Segundo a recorrente o agente autuante exacerbou a ordem de fiscalização visto a mesma estar limitada ao período de apuração nele constante.

Constam do MPF-F, às fls. 04, a indicação do tributo (IRPJ e CSLL) e o período de apuração (ano-calendário de 1997) a ser fiscalizado.

Consta ainda do MPF-F a expressão "VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS: correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos".

No caso em análise, alega a recorrente que foi realizado, o lançamento de tributo, em período de apuração diverso daquele constante no MPF-F de fls. 04, portanto, o lançamento deveria ser declarado nulo por extrapolar os limites da ordem contida naquele.

Ocorre que o próprio MPF, como vimos, continha uma segunda ordem: a de que os AFRF procedessem às verificações obrigatórias para apurar a correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos.

A discussão recai exatamente sobre a expressão "cinco anos".

Não resta dúvida de que, tendo a recorrente apresentado sua declaração de Imposto de Renda relativa ao ano-calendário de 1996 com apuração mensal do imposto, conta-se o prazo de cinco anos de forma retroativa a partir do período de apuração em que se deu a ciência do MPF, no caso em 21 de maio de 2001. Desta forma o período em que deveriam ser procedidas as verificações preliminares é o compreendido entre maio de 1996 (inclusive) e maio de 2001, confirmando o decidido pela autoridade julgadora de primeiro grau.

A segunda preliminar suscitada no recurso voluntário dá conta da ocorrência da decadência da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário relativo aos períodos de apuração ocorridos até 30 de outubro de 1996.

Afirma a recorrente, com razão, que a partir de janeiro de 1992, com a entrada em vigor da lei nº 8.383, o imposto de renda das pessoas jurídicas passou a ser lançado na modalidade de homologação, e que, portanto, seu prazo decadencial passou a ser contado na forma do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, isto é, cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

A decisão de primeira instância considerou como predicado fundamental para que haja lançamento por homologação a existência do pagamento do tributo. Como não houve pagamento, não há o que homologar, portanto entendeu aquela autoridade que a contagem do prazo decadencial deve se dar pela regra geral estatuída no artigo 173, I do CTN e não na do parágrafo 4º do artigo 150 do mesmo diploma legal.

Da análise da jurisprudência administrativa deste E. Conselho não resta dúvida de que a partir do ano-calendário de 1991 o Imposto de Renda Pessoa Jurídica é tributo lançado na modalidade de homologação, conforme se pode verificar da ementa do Acórdão 107 – 07.606:

IRPJ - EXERCÍCIO DE 1992 - ANO-BASE 1991 - DECADÊNCIA - A
Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou a jurisprudência

no sentido de que, antes do advento da Lei 8.381, de 30.12.91, o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas era tributo sujeito a lançamento por declaração, passando a sê-lo por homologação a partir desse novo diploma legal. (Acórdão CSRF 01- 02.620, de 30.04.99).

O lançamento por homologação encontra-se definido no artigo 150 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

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.

Este E. Conselho vem decidindo que a decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário, nos tributos "lançados por homologação", tem seu início na data de ocorrência do fato gerador, independentemente da existência ou não de recolhimento de tributo, posto que o que se homologa é qualquer ato do contribuinte tendente a identificação do fato gerador, vide como exemplo o Acórdão 101-93.392:

NORMAS PROCESSUAIS - DECADÊNCIA - Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

A recorrente teve ciência do lançamento em 14 de novembro de 2001. O lançamento se refere a períodos de apuração de fevereiro a novembro de 1996.

Tendo em vista o exposto, concluo que na data de ciência do lançamento a Fazenda Pública já não detinha o direito de efetuar o lançamento do IRPJ relativamente aos períodos de apuração ocorridos até 30 de outubro de 1996, acolho a preliminar de decadência em relação àqueles fatos geradores.

No mérito, a recorrente apenas se insurge com a não dedução da base de cálculo do IRPJ dos valores das contribuições sociais lançadas de ofício com base no mesmo procedimento fiscal e ainda sob discussão administrativa, não se manifestando acerca dos valores de receitas apuradas.

Como resultado da mesma ação fiscal foram efetuados os lançamentos relativos à Contribuição para o PIS, para a COFINS e a CSLL autuados, respectivamente, nos processos administrativos de nº 10166.014682/2001-98, 10166.014683/2001-32 e 10166.014681/2001-43.

O tratamento dado à dedução de tributos e contribuições sociais da base de cálculo do IRPJ para fatos geradores ocorridos até 31/12/1996 era o definido no artigo 41 e parágrafo primeiro da lei nº 8.981/1995¹:

Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial.

Conforme visto no parágrafo primeiro, são indedutíveis os tributos e contribuições que estejam com sua exigibilidade suspensa na forma dos incisos II a IV do artigo 151 do CTN.

No presente caso, os valores lançados daquelas contribuições sociais, no momento da constituição do crédito tributário do IRPJ, não se encontravam com sua exigibilidade suspensa, uma vez que nem haviam sido constituídos, devendo ser, portanto, deduzidos da base de cálculo do IRPJ lançado de ofício.

Em vista do exposto, ACOLHO a preliminar de decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário dos meses de fevereiro a outubro de 1996 e, no mérito, DOU provimento parcial ao presente recurso voluntário, para manter o lançamento correspondente ao mês de novembro de

¹ Posteriormente alterada pelo artigo 1º da lei nº 9.316/1996.

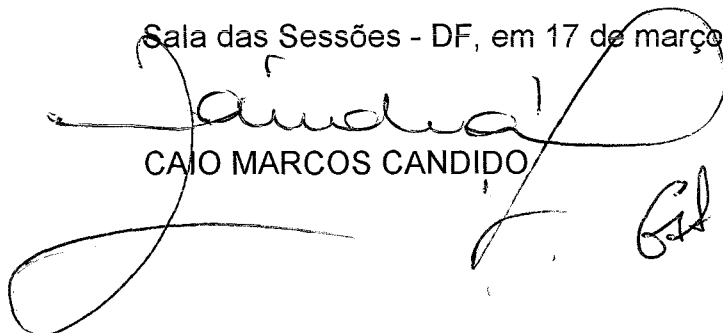


Processo nº : 10166.014684/2001-87
Acórdão nº : 101-94.892

1996 (na forma constante do demonstrativo elaborado pela autoridade julgadora de primeira instância, fls. 393), admitindo a dedutibilidade dos valores das contribuições para o PIS, COFINS e CSLL lançadas em decorrência no mesmo procedimento administrativo.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 17 de março de 2005.


CAIO MARCOS CANDIDO