



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

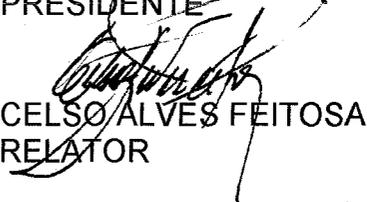
Processo n.º : 10283.003062/2001-97
Recurso n.º : 128.508
Matéria: : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - EX: DE 1996
Recorrente : CCE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COMPONENTES
ELETRÔNICOS S/A.
Recorrida : DRJ em Manaus - AM.
Sessão de : 22 de maio de 2002
Acórdão n.º : 101-93.843

Decadência – CSLL - A partir da edição da lei 8383/91, pacificou-se o entendimento no sentido de que o IRPJ e seus reflexos passaram a ter a classificação de lançamentos por homologação, decorrendo daí que o - AI – deve ser lavrado dentro do período equivalente a no máximo 5 anos a partir do fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CCE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COMPONENTES ELETRÔNICOS S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a decadência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


CELSON ALVES FEITOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 JUN 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL, PAULO ROBERTO CORTEZ e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Recurso n.º : 128.508
Recorrente : CCE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COMPONENTES
ELETRÔNICOS S/A.

RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 56/63, por meio do qual é exigida a importância de R\$ 1.611.610,91, a título de Contribuição Social sobre o Lucro, mais acréscimos legais, totalizando um crédito tributário de R\$ 4.847.897,56.

A exigência decorreu da constatação de que a contribuinte compensou, na determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro dos meses componentes do ano-calendário de 1995, bases de cálculo negativas anteriores dessa contribuição em montante maior que o legalmente permitido, ou seja, em valor superior a 30% do lucro líquido ajustado.

Fundamentam a autuação os arts. 2º da Lei nº 7.689/88; 57 e 58 da Lei nº 8.981/95; 12 da Lei nº 9.065/95; 832 do RIR/99; 18 da Medida Provisória nº 1.990/99; e 1º, § 2º, I, da Instrução Normativa SRF nº 166/99.

Conforme esclareceu o Auditor Fiscal autuante à fl. 57, a infração foi apurada em trabalho de revisão interna da declaração de rendimentos do ano-calendário de 1995 – DIRPJ/96 – (MALHA FAZENDA) e não foi possível acatar a declaração retificadora apresentada pela contribuinte após o início da ação fiscal, uma vez que a alteração de apuração mensal do Imposto de Renda para anual não caracteriza erro, mas mera mudança de opção, não restando configuradas as situações previstas no art. 832 do Decreto nº 3000/99.

Foram, então, alterados os valores constantes da declaração mencionada, sobretudo no que respeita à Ficha 30 (“Contribuição Social sobre o Lucro – Apuração Mensal”), dos meses de maio e novembro – demonstrativos de valores apurados de fls. 59 e 61.

Impugnando o feito às fls. 70/104, a interessada alegou preliminar de decadência porque, segundo seu entendimento:

- como o Auto de Infração se reporta a fatos geradores ocorridos nos meses de fevereiro, março, maio e novembro de 1995, a decadência do último destes materializou-se em dezembro de 2000;

- ainda que seja revisto o indeferimento da declaração retificadora e então se considere a anualidade como período de apuração dos tributos, a decadência, nesta hipóteses ter-se-ia concretizado em janeiro/2001.

Alegou, ainda, nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa e por vício respeitante ao motivo, considerando que a declaração retificadora foi “estranhamente” recusada pela auditora responsável pelo lançamento.

Quanto à declaração retificadora, esclareceu a autuada que:

- no período-base de 1995, obteve lucro nos meses de fevereiro, março, maio e novembro, mas esses resultados positivos foram totalmente absorvidos pelos prejuízos dos demais meses do ano-calendário – ou seja, tomado em seu conjunto o exercício em epígrafe, verifica-se que o resultado colhido foi negativo, ou seja, não houve lucro;
- ocorre que a impugnante, ao apresentar em 30/04/96 sua declaração de IR do ano de 1995, o fez adotando, por manifesto equívoco, o critério de apuração mensal ao invés do anual, que lhe seria mais vantajoso, pois não seriam devidos IR e CSLL, bem como ainda lhe propiciaria restituição de IRRPF;
- detectando esse equívoco, apresentou declaração retificadora, em 29/10/99, modificando sua opção quanto à forma de apuração do imposto, de mensal para anual (Processo 10283.011903/99-45);
- que, uma vez apresentada a declaração retificadora na forma de direito, aguardava a impugnante a manifestação da Delegacia Julgamento (Portaria SRF nº 4.980, art. 2º), mas a autoridade lavradora do Auto de Infração apreciou a retificadora no próprio corpo do Auto de Infração ora impugnado, praticando ato manifestamente ilegal;
- que, com efeito, apresentada a retificadora teve início o processo administrativo fiscal de nº 10283.011903/99-45 e qualquer apreciação a ser feita acerca da mesma o deverá ser naquele processo e por ato do órgão competente, ou seja, a DRJ;
- que, ao apreciar a matéria, a autoridade lavradora do Auto de Infração extrapolou os limites de sua competência;
- que, até então, o pedido formulado não foi apreciado pela Delegacia de Julgamento e, ainda que o houvesse sido, caberia defesa junto à Delegacia de Julgamento;
- que da decisão da Autoridade Fazendária sobre o pedido retificador cabe recurso ao Primeiro Conselho de Contribuintes – RIR/94, art. 882.

Alegou ainda postergação e suas conseqüências fiscais, afirmando que:

- o IR e a CSL, em razão de sua sistemática de periodização na apuração, podem apresentar incorreções em virtude de equívocos na apropriação de receitas e despesas; por isso, é necessária a criação de alguns mecanismos

para que essas distorções possam ser desfeitas, entre as quais a constatação da postergação prevista no Parecer Normativo COSIT nº 02/96;

- que, efetuada a compensação do imposto apurado no lançamento com os valores do Imposto de Renda Retido na Fonte durante o ano de 1995, restaria devido um Imposto de Renda no valor R\$ 2.686.745,24 (tabela à fl. 100), mas esse valor desaparece quando subtraído do IRRF referente ao ano-calendário de 1999, em razão da existência de saldo de imposto a restituir no valor nominal de R\$ 5.416.862,08, uma vez que o IRRF dos anos-base 1996 a 1998 já foram restituídos.

Torna a tecer considerações sobre a declaração retificadora, afirmando que:

- está sujeita à tributação com base no lucro real e fez inicialmente, para o período-base de 1995, a opção pela apuração mensal; mas, observando que em 2/3 do período anual houvera experimentado prejuízos significativos, procedeu à elaboração de balancetes mensais, haja visto que a legislação o permitia (Lei nº 8.981/95, art. 35, e Lei nº 9.065/95, art. 2º);
- que, a rigor, esses dispositivos legais em momento algum vedavam a mudança de opção, tendo esta sido confirmada expressamente pela SRF por meio da Instrução Normativa nº 51, cujo art. 13 autoriza a utilização de balanços/balancetes de suspensão ou redução do imposto.

Finaliza registrando que o lançamento não abateu o IR Fonte correspondente aos demais meses do exercício, no valor original de R\$ 3.538.816,69 e também não abateu do lucro líquido do período-base o valor da CSLL nos meses de maio e novembro para fins do cálculo do IR. Se o tivesse feito, o IR a pagar desses meses seria de R\$ 3.210.845,97 e R\$ 2.917.502,24.

Na decisão recorrida (fls. 123/134), o julgador singular declarou o lançamento procedente, assim concluindo:

“Ementa. Preliminar de Decadência. O direito de proceder ao lançamento relativo à Contribuição social sobre o Lucro Líquido não recolhida extingue-se no prazo de dez anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito respectivo poderia ter sido constituído.

“Ementa. DIRPJ. Declaração Retificadora Rejeitada em Trabalho de Malha. A revisão sistemática das declarações apresentadas pelos contribuintes far-se-á mediante utilização de malhas (IN SRF 94/97). A apreciação da plausibilidade de acatamento de declaração retificadora do IRPJ é efetivada em instância única pela Delegacia da Receita Federal do domicílio tributário do contribuinte, inexistindo competência desta Delegacia de Julgamento para revisão do indeferimento questionado”.

“Ementa. Postergação do Imposto. Considera-se postergada a parcela do imposto/contribuição relativo a determinado período-base quando efetiva e espontaneamente paga em período-base posterior.

“Ementa. Compensação de bases negativas. Para determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa apurada em períodos-base anteriores em, no máximo, 30%.”

Às fls. 138/175 se vê o recurso voluntário (com anexação de docs. às fls. 139/288), por meio do qual a autuada repete argumentos da impugnação.

Reafirma a preliminar de decadência, afirmando que, atualmente, é pacífico o entendimento de que a Contribuição Social sobre o Lucro e o Imposto de Renda são tributos sujeitos a lançamento por homologação, sendo a extinção do crédito tributário disciplinada pelo art. 150, § 1º, do código Tributário Nacional, descabendo, portanto, a conclusão do julgador singular de que o prazo seria de dez anos.

Torna a afirmar que houve cerceamento do direito de defesa com relação ao cancelamento da declaração retificadora.

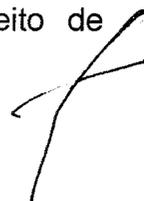
Alega que, com relação à limitação à compensação, é pacífico o entendimento de que o a Lei nº 8.981/95 só produziu efeitos em relação às bases negativas geradas a partir de 1º de janeiro de 1995. E que, no presente caso, as bases negativas utilizadas nas compensações são oriundas de períodos anteriores a janeiro/95.

Conclui requerendo que, caso assim não se entenda, seja declarado que ocorreu mera postergação do tributo.

Protesta pela produção de todos os meios de prova admitidos, notadamente pela sustentação oral dos argumentos apresentados e pela posterior juntada dos documentos que se fizerem necessários.

Às fls. 176/179 se vê relação de bens para arrolamento, para efeito de seguimento do recurso voluntário.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA, Relator.

A questão do prazo decadencial na área específica do imposto sobre a renda e contribuição social sobre o lucro é sem dúvida tormentosa, na exata medida em que os estudos são feitos a partir da classificação das modalidades de lançamentos, estabelecidas segundo os contornos fixados nos artigos 147, 149 e 150 do CTN.

É de todos sabido que a questão tem haver com do DL. 1967/82, para o IRPJ, porque não mais dependente o pagamento do mesmo de notificação fiscal. Acrescente-se ainda a circunstância de que não mais se apresenta na forma pura dos lançamentos por declaração ou homologação, segundo a própria classificação do CTN. É que o IR não mais, para o seu pagamento, dependia, a partir daquela data, de notificação, sendo que, para aqueles impostos que eram pagos sem necessidade de prévio informe ao Fisco, tal passou a ser exigido, casos típicos do ICMS e IPI. Estes, declarados e não pagos, sequer dependiam de acertamento pelo Fisco, para serem cobrados. A declaração (guia de informação do icms devido), passou a ser elemento suficiente para justificar a inscrição na dívida ativa do débito, com posterior execução fiscal.

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

I) o **dever** do sujeito passivo de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, quanto ao quantum;

II) opera-se quando a autoridade, tomando conhecimento da atividade exercida, **expressamente a homologa.**

Já o § 4º da referida norma estabelece que se não houver homologação expressa no prazo de 5 (cinco) anos, **a contar da ocorrência do fato gerador**, considera-se, por decurso do prazo estabelecido, se outra lei não estabelecer prazo menor (lei ordinária), **homologado o lançamento** e definitivamente extinto o crédito.

Do enunciado emerge mais o seguinte:

I) que o prazo é de 5 (cinco) para a homologação – para o Fisco – **a partir da ocorrência do fato gerador**, se não houver redução por lei ordinária, no caso federal;

II) que em havendo pagamento anterior, após o decurso do prazo, o crédito tributário considera-se definitivamente extinto.

No capítulo onde se encontram estabelecidos os institutos da decadência e da prescrição como formas extintivas do crédito tributário, Capítulo V, Título III, do Livro Segundo, do CTN, no artigo 173, acha-se ainda fixado que o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se (pela inércia) após 5 (cinco) anos contados:

- do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Até o advento da Lei 8383/91, o imposto sobre a renda tinha como fato gerador um período anual, o que foi mudado a partir de 1992, quando passou ele a ser apurável em períodos diversos: semestral, trimestral, mensal.

No caso sob exame o lançamento se deu mensalmente, segundo a apuração pelo lucro real (fls. 03).

Parte importante dos doutrinadores concluiu então, que a partir do DL 1967/82, que o IRPJ classifica-se como um tributo cujo lançamento se dá por homologação, por isso sujeito à regra de exceção do artigo 150, § 4º, onde está fixado que o prazo tem início com a ocorrência do fato gerador e não com o 1º dia seguinte àquele em que poderia ser lançado.

Pergunta-se: estaria então extinto definitivamente, pelo decurso do prazo, no caso em exame, o crédito tributário?

O auto de infração lavrado foi recebido em 25/04/01, referindo-se a fatos ocorridos nos meses 05 e 11 de 1995. Portanto, entre estas datas e aquela, mais de 5 (cinco) anos restaram transcorridos.

Pacificou-se na Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF/01-1.036/90) o entendimento de que o lançamento do IRPJ, após o ano de 1992, em razão do disposto na Lei 8383/91, inclusive, passou a ter a natureza jurídica de lançamento por homologação e não mais podendo ser classificado como sendo por declaração.

Decorre daí que o prazo inicial da decadência, a partir de 1992, tem o marco definido no parágrafo 4º do art. 150 do CTN. Para as situações acontecidas antes de 1992, o lançamento restava classificado como por declaração.

Contado os 5 (cinco) anos a partir de 25/04/01, retroagindo, resta claro que o lançamento de ofício agora enfrentado deveria ter acontecido até 05/00 e 11/00. Sendo os fatos geradores de 05/95 e 11/95, entendo que efetivamente estava decaído o direito de lançar, segundo jurisprudência já firmada na Câmara.

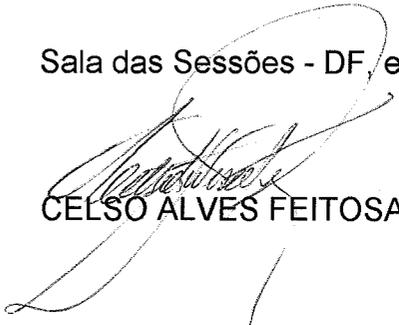
Quanto ao fato de se tratar a exação de CSSL e não de IRPJ, resta evidente que a natureza jurídica daquela é tributária, não se aplicando ainda o disposto no artigo 45 da Lei 8.212/91, que é dirigido ao direito envolvido com a Seguridade Social, para autorizar constituição de seus créditos. Já o artigo 33 estabelece que os créditos relativos à CSSL são constituídos – lançados – pela Secretaria da Receita Federal, órgão que se encontra fora do Sistema de Seguridade Social, ficando assim afastado o tratado no artigo 45 da mesma lei.

Sobre o tema, assim tem deixado fixado a Conselheira Sandra Maria Faroni:

“Por conseguinte, o prazo referido no art. 45 (cuja constitucionalidade não cabe aqui discutir) seria aplicável apenas às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional do Seguro Social- INSS (Note-se todos os parágrafos do artigo 45 da Lei 8.212/91 tratam apenas das contribuições previdenciárias, de competência do INSS). O artigo 45, incluído seus parágrafos, se referem claramente ao seu destinatário, que é a Seguridade Social, e não a Receita Federal. A seguridade Social, de cujo direito cuida o art. 45 da Lei 8212/91, é representada pelos órgãos descentralizados do Ministério da Previdência e Assistência Social (autarquias, que são entidades da administração indireta), ao passo que a Receita Federal é órgão da administração direta da União, conforme Decreto-lei 200/67”. (Ac. 101-93.460)

Voto assim no sentido de declarar a decadência.

Sala das Sessões - DF, em 22 de maio de 2002



CELSON ALVES FEITOSA