



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10283.006792/2001-40
Recurso n.º : 128.886
Matéria: : IRPJ – EX: DE 1995
Recorrente : CCE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COMPONENTES
ELETRÔNICOS S/A.
Recorrida : DRJ em Manaus - AM.
Sessão de : 19 de junho de 2002
Acórdão n.º : 101-93.868

Decadência – IRPJ - A partir da edição da lei 8383/91, pacificou-se o entendimento no sentido de que o IRPJ passou a ter a classificação de lançamento 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 preliminar de decadência para DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


CELSON ALVES FEITOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 JUL 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL, PAULO ROBERTO CORTEZ, RUBENS MALTA DE SOUZA CAMPOS FILHO (Suplente Convocado) e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Recurso n.º : 128.886
Recorrente : CCE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COMPONENTES
ELETRÔNICOS S/A.

RELATÓRIO

O presente processo foi protocolizado para fins de inscrição em Dívida Ativa da União da parte dos débitos, constantes do processo nº 10283003061/01-42, mantida em decisão de primeira instância.

Contra a empresa acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 58/65, por meio do qual é exigida a importância de R\$ 6.710.656,78, a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, mais acréscimos legais, totalizando um crédito tributário de R\$ 20.190.662,85.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fl. 59, a exigência, relativa aos fatos geradores ocorridos em 28/02, 31/03, 31/05 e 30/11/1995, decorreu da inobservância do limite de 30% do lucro líquido, ajustado pelas adições e exclusões previstas e autorizadas pela legislação do Imposto de Renda, para efeito de compensação de prejuízos fiscais. O fato foi constatado através do Programa MALHA FAZENDA/96, em revisão da DIRPJ da contribuinte.

No mesmo termo informa-se que a contribuinte, intimada a declarar se havia ingressado em juízo com relação àquela limitação de compensação de prejuízo, afirmou que não o fez e, na mesma ocasião, apresentou cópia do protocolo de entrega (datado de 29/10/99) de declaração retificadora, modificando a apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro de mensal para anual, alegando erro de preenchimento.

Todavia, prossegue o autuante, a citada declaração retificadora, cancelada pela MALHA, não poderia ser aceita pois a alteração de apuração mensal do Imposto de Renda para anual não caracteriza erro, mas mera mudança de opção (RIR/99, art. 832).

Fundamentam a autuação os arts. 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.

Impugnando o feito às fls. 75/110, 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 hipótese, 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 IRRF;
- 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);
- 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 apreciou a retificadora no próprio corpo do Auto de Infração ora impugnado, praticando ato manifestamente ilegal;
- 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;
- ao apreciar a matéria, a autoridade lavradora do Auto de Infração extrapolou os limites de sua competência;
- 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;
- 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. 105), 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.

Tornou 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.

Finalizou 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 em parte, assim concluindo:

*“Ementa. **Compensação de Prejuízos Fiscais.** A partir do exercício financeiro de 1996, ano-calendário de 1995, para efeito de apuração do Lucro Real, a compensação de prejuízos fiscais é limitada a 30% (trinta por cento) do Lucro Líquido ajustado pelas adições e exclusões determinadas na legislação.”*

*“Ementa. **Preliminar de Decadência.** O direito de a Fazenda Pública da União constituir crédito tributário extingue-se no decurso de prazo de cinco anos previsto no art. 173 do CTN, contados da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”*

*“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 do Imposto Apurado com o IRRF dos Meses Anteriores.** Para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto apurado no mês, o imposto de renda pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo correspondente.”*

Reformou, então, parcialmente o lançamento, para abater do imposto apurado as parcelas do IRRF relativa aos períodos anteriores, como demonstrado em quadro estampado à fl. 154.

De sua decisão recorreu de ofício a este Conselho, nos autos do Processo nº 10283.003061/2001-42.

Às fls. 162/198 se vê o recurso voluntário (com anexação de docs. às fls. 199/215), 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.

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 a Lei nº 8.981/95 só produziu efeitos em relação aos prejuízos gerados a partir de 1º de janeiro de 1995. E que, no presente caso, grande parte dos prejuízos fiscais utilizados nas compensações realizadas se refere a períodos anteriores a 1995, o que, de acordo com a jurisprudência administrativa, impediria a aplicação do limite de 30%.

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.

Dois são os recursos encontrados nos autos: o de ofício, decorrente da decisão, assim esposada:

“Portanto, infere-se que cabe atendimento parcial ao pleito do contribuinte, devendo-se reformar o lançamento, para abater do imposto apurado as parcelas do IRRF relativa aos períodos anteriores, na forma demonstrada a seguir:

...

b) exonerar o contribuinte do imposto de renda da pessoa jurídica lançado no valor de R\$ 3.439.428,11 e acréscimos legais correspondentes”.

e o voluntário, conforme relatado, dando ênfase à questão da decadência.

Com relação ao exonerado nada a questionar, já que, conforme a decisão enfrentada, a dedução tinha amparo legal, como posto, pelo que fica adotado.

Já com relação à questão decadência, deve ser analisada de início, porque constitui uma prejudicial de mérito.

A decisão atacada tem o seu embasamento jurídico reduzido na ementa assim fixada:

“O direito de a Fazenda Pública da União constituir o crédito tributário extingue-se no decurso de prazo de cinco anos previsto no art. 173 do CTN, contados da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatório indispensável ao lançamento.”

No voto, quanto a datas, assim fez constar o julgador:

“Trata-se de crédito tributário de IRPJ constituído por auto de infração do qual o contribuinte tomou ciência em 25/04/2001, referente ao exercício financeiro de 1996, ano-calendário 1995, relativamente à Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica pelo Lucro Real entregue em 29/08/1996”.

Depois continua ainda a Recorrente:

“Com as sucessivas alterações ocorridas na legislação do IRPJ, notadamente a partir da edição da Lei n. 8383 de 30 de dezembro de 1991, com os pagamentos efetuados antecipadamente pelas pessoas jurídicas, grande tem sido a discussão a cerca da natureza do lançamento desse imposto, existindo, reconhece-se, respeitáveis opiniões no sentido que teria passado a ser por homologação.

Contudo, há de se considerar que o artigo 29 da Lei n. 2.862/156 dispõe que o Fisco pode proceder a novo lançamento, ou lançamento suplementar, no prazo de 5 (cinco) anos, contados da notificação do lançamento primitivo. Tal norma continua vigente até o presente momento, tanto que o recente RIR/1999 (Decreto n. 3.000, de 26/03/1999), ainda mantém as disposições nela contidas (art. 898, § 2º, do RIR/1999)”

Finaliza o seu entendimento o julgado, assim registrando:

“Desse modo, estando o exercício da autoridade administrativa vinculado ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, no âmbito do julgamento administrativo, torna-se pacífico que o IRPJ sujeita-se ao lançamento por declaração, aplicando-se, pois, a disposição contida no artigo 173 do CTN.”

Como consta do auto de infração, o período abrangido pelo lançamento diz respeito ao ano de 1995. Resulta decidir então, diante do grande número de julgados apontados pela decisão recorrida e pela Recorrente, cada qual citando o suficiente para sustentar os seus argumentos, qual conclusão deve prevalecer.

Entendo que se pacificou na CSRF o entendimento de que até 1991, inclusive, a natureza jurídica do IRPJ era de lançamento por declaração, o que mudou com o advento da Lei 8383/91, para os anos de 1992 em diante.

Por inúmeras vezes tenho consignado que a questão do prazo decadencial na área específica do imposto sobre a renda e da 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 o tema 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 apresentam na forma pura os 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, sujeita a 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.

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 em 1995. Portanto, entre 12/95 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 nunca em prazo superior a 5 (cinco) anos, o que no máximo não poderia retroagir a 25/04/96. Sendo os fatos geradores de 1995 (2; 3; 6; e 11/95), entendo que efetivamente estava decaído o direito de lançar, segundo jurisprudência já firmada na Câmara.

Veja-se que no caso, a pretensão da retificação da declaração do regime de apuração mensal para anual, pretendida Recorrente, 4 (quatro) anos após, foi bem rechaçada pelo Fisco, por impossibilidade legal, não podendo prevalecer o entendimento de que com a entrega da declaração é que teria o prazo se iniciado, diante da premissa que o lançamento se deu homologação para os fins específicos.

Por todo o exposto, entendendo alcançado pela decadência o direito de lançar, voto por dar provimento ao apelo da Recorrente, ficando prejudicada toda a temática de fundo constante dos autos.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 19 de junho de 2002


CELSON ALVES FEITOSA