



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.007732/2001-44
Recurso nº : 128.885
Matéria : IRPJ - Ex(s): 1993, 1994 e 1995.
Recorrente : J. TOLEDO DA AMAZONIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.
Recorrida : DRJ-MANAUS/AM
Sessão de : 26 de fevereiro de 2003
Acórdão nº : 103-21.153

IRPJ - INCENTIVO FISCAL - LUCRO DA EXPLORAÇÃO - VENDAS ATRAVÉS DE FILIAIS DE EMPRESA INSTALADA NA ÁREA DA EXTINTA SUDAM - No cálculo do lucro da exploração, base de cálculo do dos incentivos a que fazem jus as empresas instaladas na área da extinta SUDAM, integram, não só as vendas feitas pela unidade produtora, mas aquelas receitas provenientes de vendas efetuadas através de filiais situadas fora da área coberta pelo benefício.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por J. TOLEDO DA AMAZONIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 JUL 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOÃO BELLINI JÚNIOR, NADJA RODRIGUES ROMERO, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.007732/2001-44
Acórdão nº : 103-21.153

Recurso nº : 128.885
Recorrente : J. TOLEDO DA AMAZONIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.

RELATÓRIO

J. TOLEDO DA AMAZONIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA. recorre a este Conselho da Decisão nº 429, de 27/07/2001, fls. 346/360, que considerou parcialmente procedente o lançamento efetuado nos presentes autos.

Conforme Descrição dos Fatos às fls. 07/12, a exigência fiscal relativa ao Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, decorreu da constatação de superestimação do incentivo fiscal, decorrente de cálculo incorreto do lucro da exploração.

Esclarece o autuante que a contribuinte foi habilitada pela Suframa ao gozo do benefício de isenção do IRPJ pelo prazo de 10 anos, contados a partir de julho de 1993, incidente sobre o lucro da exploração resultante de seu empreendimento econômico, na Amazônia Legal, voltado para produção de motocicletas nas quantidades e especificações determinadas na declaração de fls. 106.

Ocorre que, mais de 90% do faturamento de 1993, e a totalidade dos faturamentos de 1994 e 1995, foram decorrentes de operações realizadas fora da área de atuação da Sudam. A contribuinte transfere os produtos fabricados na ZFM, pelo estabelecimento matriz, para o estabelecimento comercial (filial), instalado na cidade de Jundiaí, o qual mantém os produtos em estoque para revenda. O faturamento é efetuado diretamente pela filial para os clientes. A filial funciona como verdadeiro estabelecimento comercial autônomo, e não como simples escritório gerenciador de pedidos.

Assim, concluiu a fiscalização que não se encontram cobertos pelo benefício da isenção do imposto de renda os resultados financeiros obtidos pela filial da empresa beneficiária. Como a contribuinte não dispõe de escrituração segregada dos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.007732/2001-44
Acórdão nº : 103-21.153

estabelecimentos matriz e filial o autuante para o cálculo do lucro da exploração, e consequentemente para o cálculo dos benefícios, procedeu conforme abaixo especificado:

(i) ano-calendário de 1993

O contribuinte efetuou vendas faturadas pela matriz nos meses de março, abril e junho. Nos demais meses todas as vendas foram efetuadas pela filial. O faturamento da matriz correspondeu a menos de 2% do faturamento total. O lucro da exploração da atividade incentivada foi calculado segundo o procedimento estabelecido no item 8, IV, do Parecer Normativo nº 49/79, conforme demonstrativo às fls. 54.

(ii) Ano-calendário de 1994

Também, procedeu-se conforme critérios do PN 49/79, conforme demonstrativo de fls. 55 e 56. Nesses anos-calendário o estabelecimento matriz transferiu toda a produção para o estabelecimento filial, que a manteve em estoque para comercialização. A matriz, portanto, não obteve receita, uma vez que operação de transferência não pode ser considerada como receita, nos termos do Parecer CST nº 1.631/84.

Inconformado com a exigência apresentou a contribuinte a peça impugnatória de fls. 281/295, mediante a qual aduz, em suma, que: (i) parte do lançamento fiscal esta abrangido pelo prazo decadencial, porquanto aos 29/04/99 só poderiam ser verificados fatos geradores ocorridos a partir de 29/04/94; (ii) não existem estabelecimentos autônomos - fabricante e estoque revendedor, mas sim uma única atividade, sendo justificado o gozo integral do benefício de isenção do imposto sobre a renda. A única atividade que está sujeita ao imposto de renda é a importação e venda de peças de reposição; (iii) o método utilizado pelo autuante para arbitrar o lucro do estabelecimento de Jundiaí é claramente equivocado, trazendo a um resultado exagerado, absurdo e completamente irrazoável: o estabelecimento industrial em Manaus segundo a ótica - nada teria lucrado, e o "comercial autônomo" teria sido o responsável por todo o lucro. Ainda que fosse necessária a apuração em separado do resultado da filial, é absurda a teoria aplicada pelo autuante, pois atribui 100% do lucro à filial, concluindo que nenhum resultado houve no estabelecimento da ZFM.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.007732/2001-44
Acórdão nº : 103-21.153

Ao apreciar a peça impugnatória, a autoridade singular, através da Decisão DRJ/MNS nº 429, de 27/07/2001, fls. 347/360, decidiu em relação às preliminares suscitadas pela defesa que "método de apuração considerado inadequado pelo impugnante, bem como o error in procedendo, não são causas de nulidade do lançamento, pois constatadas as falhas, podem ser corrigidas; não tendo o contribuinte apurado o Lucro Real Mensal e apresentado a declaração referente ao ano-calendário de 1993, no exercício de 1994, o prazo da decadência tem início a partir de 1º de janeiro de 1995. Decadência não ocorrida."

No tocante ao mérito decidiu o julgador singular que procede parcialmente a alegação da impugnante, no que tange ao método de apuração do lucro da matriz, sem qualquer resultado, bem como de se atribuir 100% da receita da transferência ao estabelecimento filial, fundamentando seu decisório, nos seguintes termos:

"Demonstrada a determinação legal do percentual recomendado pelos Pareceres nº 1.631/84 e 1.745/84, a apuração deve obedecer ao que neles se contém, havendo separação de receitas para a matriz, fabricante das motocicletas, e a receita específica da filial, pelo seu faturamento na venda das motocicletas aos clientes. Cada estabelecimento terá sua receita independente. O percentual de 75% constitui receita para a matriz e custo para a filial. A adição por parte do impugnante do percentual de 85% para as suas operações no ano de 1995 não encontra amparo legal, pelo que também deve ser ajustada aos dispositivos legais já transcritos. A receita base para o cálculo do benefício fiscal, portanto, é aquela decorrente do faturamento, na forma dos artigos retrotranscritos, do Regulamento do IPI.

Dado o disposto no RIPI e a demonstração da interdependência e autonomia da filial de Jundiai, não procede a pretensão do impugnante de querer o incentivo fiscal para a totalidade da receita representada pelo faturamento das motocicletas pela filial de Jundiai, sob o pressuposto de que é uma atividade só de seu empreendimento na área de atuação da SUDAM, como também não se pode tributar a totalidade do referido faturamento, sem considerar qualquer receita para a matriz, atribuindo 100% (cem por cento) do lucro à filial de Jundiai, com o afastamento do benefício fiscal por seu projeto de industrialização na área da SUDAM.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.007732/2001-44
Acórdão nº : 103-21.153

Considerando o disposto no Regulamento do IPI, a orientação dos Pareceres CST SIPR nº 1.631/84 e 1.745/84, bem como a procedência parcial das alegações do impugnante, o lançamento, em atendimento à solicitação de diligência desta DRJ de fls. 307/309, foi revisto conforme Relatório de Diligência Fiscal de fls. 318/319, acompanhado de planilhas e demonstrativos de fls. 320/342, tendo sido refeita a Demonstração do Cálculo do Lucro da Exploração, às fls. 334, para o ano-calendário de 1993, às fls. 335, para o ano-calendário de 1994 e às fls. 336, para o ano-calendário de 1995, com a demonstração da distribuição da Receita líquida por atividade, do Lucro da Exploração e a demonstração do Cálculo da Isenção, bem como do Cálculo do Imposto de Renda, cujo resultado altera o lançamento original ..."

Por haver exonerado crédito tributário no valor de R\$ 11.378.205,14 (IRPJ + Multa), a autoridade a quo recorreu de sua decisão a este Conselho, matéria objeto do recurso de ofício, em exame neste mesmo período de sessão.

Irresignada com o decidido pela autoridade a quo a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 363/377, aduzindo, em síntese, que:

- no julgamento da defesa a autoridade julgadora entendeu por bem dar apenas procedência parcial às razões suscitadas pela recorrente, para o fim de unicamente retificar os cálculos do autuante, fazendo-se a separação de receitas da matriz e filial, nos exatos termos dos Pareceres nº 1.631/84 e 1.745/84. No entanto, a decisão ora recorrida merece ser reformada, para o fim de ser afastada na totalidade a exigência fiscal contida na autuação;
- considerando que o IRPJ, a partir do ano-calendário 1992, passou a ser devido mensalmente (Lei nº 8.383/91, art. 38), e o seu lançamento é por homologação, o direito de constituição do crédito tributário, nesse caso, enquadrou-se no § 4º do art. 150 do CTN. No caso concreto, o lançamento pelo auto de infração notificando o sujeito passivo se deu em 29.04.1999. Esse ato dá cobertura até 5 anos anteriores, que abrangem o período de 29.04.1999 a 29.04.1994;
- como o lançamento em causa começa em julho de 1993, há que ser desconsiderado o período que vai dessa data até março 1994, que passou a ser inatacável pela sua indiscutível decadência;
- o autuante se equivoca ao expor o entendimento da Cosit, percebendo-se que se encontra incorreta a informação constante do auto de infração. De fato, como exposto nos Pareceres CST nº 1.631/84 e 1.745/84, o entendimento desta instituição é de que na hipótese em que as filiais destinam-se exclusivamente à intermediação de venda (somente colher pedidos e remetê-los à



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.007732/2001-44
Acórdão nº : 103-21.153

matriz) não há prejuízo para o gozo integral da isenção. Quando a atividade for mais ampla, contudo, deve-se atribuir valor comercial às saídas;

- ademais, até mesmo esta interpretação da Cosit nos parece equivocada, já que distingue de forma empírica um "simples estabelecimento intermediador de vendas" de "estabelecimentos autônomos". Ora, o que caracteriza essa distinção? A simples existência de estoque? A simples realização de faturamento pela filial?;
- pela regra sugerida, não há qualquer lógica na definição das filiais que impedem e das que não impedem o gozo integral do benefício fiscal. Admitida esta norma, podemos ter um escritório enorme, mas que não fatura, caracterizado como "mero intermediador"; e um simples estoque, de onde são faturadas as motocicletas, caracterizado como "estabelecimento comercial autônomo";
- como se vê, a verdade é que é impossível dissociar as atividades do estabelecimento matriz e do filial nestas hipóteses. Por quê? Simplesmente porque a atividade é uma só, é una, é inseparável. Quem fabrica, só pode fabricar para vender! E quem vende sem comprar, logicamente tem que fabricar! São apenas dois atos que compõem esta atividade: industrialização e comercialização de motocicletas;
- aliás, como frisado pelo autuante, transcrevendo entendimento da Cosit, "o legislador, ao criar o incentivo, estabeleceu a expressão "empreendimento econômico", não separando o momento da produção do momento da comercialização". Perfeito! Irretocável! O legislador não o fez porque era impossível. A atividade econômica nestas hipóteses é uma só: produzir e vender a produção. Indissociável!;
- nem mesmo o artigo 111 do CTN, que impõe a interpretação restritiva da legislação que concede isenção tributária, autoriza que seja efetuada esta separação: se o legislador concedeu isenção em favor do empreendimento econômico, e este envolve produção e comercialização, é certo que a simples existência de estoque fora da área de atuação da Sudam não prejudica o gozo integral do benefício. Produção e comercialização estão incentivadas desde que a atividade econômica esteja situada na referida área. E no caso concreto ela está: as motocicletas são desenvolvidas e produzidas na Zona Franca de Manaus. Não no estoque de São Paulo!;
- é inata a idéia de que cada atividade obrigatoriamente tem sua receita de vendas. Nada mais natural. É o que ocorre com a montagem de motocicletas em Manaus e a importação/venda de peças para reposição. Estas sim têm receitas de vendas autônomas. Não há outra possibilidade. Sendo isto verdade, é impossível separar uma atividade como simples industrialização, sem envolver a venda dos bens industrializados. Seria uma atividade sem receita, o que já demonstra o equívoco;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.007732/2001-44
Acórdão nº : 103-21.153

- o fato é que, estando todo o empreendimento industrial da autuada localizado dentro da Zona Franca de Manaus, esta faz jus ao gozo integral do benefício de isenção do imposto sobre a renda, ainda que tenha apenas um "braço" fora da região, o que muitas vezes é imprescindível para o próprio empreendimento da atividade – como ocorre com a autuada, cuja filial atua como mero canal de distribuição para sua rede de concessionárias. Não importa se este "estabelecimento externo" é um escritório de venda, um estoque ou algo que o valha. O que é importante é que sejam atendidos os requisitos básicos que justifiquem a isenção: a existência de empreendimento industrial na área de atuação da Sudam, criando o pólo industrial gerador de empregos nesta região do País;
- o entendimento supra é o adotado pelo Acórdão nº 101-92.501 cuja ementa e trecho do Voto se transcreve às fls. 373/374;
- caso seja admitido que um simples estoque fora da Zona Franca de Manaus é um "estabelecimento autônomo", que deve pagar normalmente o imposto de renda, teremos a seguinte situação: (i) empresas como a autuada, que têm uma filial fora da ZFM, onde estocam suas mercadorias, não fariam jus integralmente ao benefício fiscal; e (ii) por outro lado, empresas que trabalham da mesma forma fática - ou seja, mantêm estoque fora da ZFM - mas o fazem por meio de armazéns alfandegados, fariam jus integralmente ao benefício fiscal, já que estão "estabelecidas" apenas na área de atuação da Sudam;
- em ambos os casos, não há como se concluir de outra maneira: a atividade, o empreendimento industrial está na área de atuação da Sudam, sendo justificado a total isenção no pagamento do IR. A manutenção de estoques em outros locais, quer em filiais, quer em armazéns alfandegados, certamente não altera este quadro, sendo impossível caracterizar existência de duas atividades autônomas em situações como esta.

Alfim, requer a autuada seja dado provimento ao presente recurso para o fim de que seja afastada por completo a exigência fiscal.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.007732/2001-44
Acórdão nº : 103-21.153

VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos de admissibilidade, inclusive o arrolamento de bens, dele tomo conhecimento.

Para a análise do prazo conferido por lei à autoridade administrativa para formalizar o lançamento, é indispensável verificar o tipo de lançamento a que se sujeita o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, se lançamento por declaração ou lançamento por homologação. Tal distinção se faz necessária para se identificar o "*dies a quo*" na contagem do período quinquenal.

Para tanto faz-se necessário definir, com antecedência, quais as datas dos fatos geradores e a qual exercício referem-se os valores levados à tributação pelo autuante.

Desta forma, no presente caso, devemos nos remeter à legislação do Imposto de Renda vigente à época dos fatos geradores constantes do Auto de Infração, que tem como referência os meses do ano-calendário de 1993 e os anos-calendário de 1994 e 1995.

Pela Declaração de Rendimentos IRPJ, exercício de 1994 ,ano-calendário de 1993, fls. 59/73, verifica-se que a ora recorrente apurou lucro real mensal, determinando mensalmente o tributo em definitivo, como exige a lei, como lembrado na seqüência.

A tributação das pessoas jurídicas estava regulada pela Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992 (D.O.U. de 24/12/92) que alterou a legislação do Imposto de Renda dentre outras providências.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.007732/2001-44
Acórdão nº : 103-21.153

Logo em seu artigo 1º a Lei nº 8.541/92 alterou a apuração e o pagamento do imposto de renda, modificando-o de anual para mensal, conforme se verifica *in verbis*:

"Art. 1º - A partir do mês de janeiro de 1993, o imposto sobre a renda adicional das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, das sociedades civis em geral, das sociedades cooperativas, em relação aos resultados obtidos em suas operações ou atividades estranhas a sua finalidade, nos termos da legislação em vigor e, por opção, o das sociedades civis de prestação de serviços relativos as profissões regulamentadas, será devido mensalmente, a medida em que os lucros forem sendo auferidos."

Também, o artigo 3º da Lei nº 8.541/92, dispõe:

"Art. 3º - A pessoa jurídica, tributada com base no lucro real, deverá apurar mensalmente os seus resultados, com observância da legislação comercial e fiscal.

(...)

Parágrafo 4º - O valor do imposto a pagar, em cada mês, será recolhido até o último dia útil do mês subsequente ao de apuração, reconvertido para cruzeiro com base na expressão monetária da UFIR diária vigente no dia anterior ao do pagamento."

A legislação tributária é bem expressa ao alterar o período de apuração e pagamento do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas, de anual para mensal, conforme artigos transcritos acima, modificando desta forma o conceito de fato gerador anual para fato gerador mensal.

Com efeito, ao alterar o conceito de período-base de anual para mensal, o poder legislativo procedeu reflexamente da mesma forma com exercício financeiro, que é o ponto que nos interessa por ser o definidor do prazo decadencial previsto no CTN.

Assim, se considerarmos o período de apuração relativo ao mês de janeiro de 1993, apurando o lucro real nesta data e recolhendo o imposto no mês de fevereiro, na forma da Lei nº 8.541, de 23/12/92, teremos indubitavelmente que, em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.007732/2001-44
Acórdão nº : 103-21.153

havendo erros e/ou omissões, a autoridade fiscal poderá efetuar o lançamento no mês seguinte, ou seja, no mês de março do mesmo ano de 1993, uma vez que é definitiva a apuração do imposto com base no lucro real mensal.

Ressalte-se, por oportuno, que durante o ano-calendário de 1993 a legislação então em vigor, conferia ao fisco federal plenos e gerais poderes de já cobrar o imposto devido, no primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do imposto apurado mensalmente.

Com estas constatações, forçoso se concluir que o lançamento assim efetuado, ou seja, pagamento do imposto devido antes do exame da autoridade administrativa é por homologação, na forma do artigo 150, § 4º do CTN.

Se o lançamento é por homologação, como visto em inúmeros julgados do Primeiro Conselho de Contribuintes, citados adiante, teremos a contagem do prazo de cinco anos, iniciando-se na data de cada fato gerador, nos estritos termos do artigo 150 e § 4º, que trazem a seguinte dicção:

"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.

.....
§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado este prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

Como visto, nos casos de imposto devido com base no lucro real mensal, há o dever do sujeito passivo de efetuar o pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa, o que se configura como lançamento por homologação. E, nos estritos termos do parágrafo 4º, com o decurso do prazo quinquenal, tem-se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.007732/2001-44
Acórdão nº : 103-21.153

juridicamente como sucedido algo que concretamente não ocorreu, ou seja, a homologação expressa.

Este preceito contempla a hipótese de equiparação da homologação tácita à expressa do fisco, pelo transcurso do prazo sem o exame da autoridade administrativa. É como se a homologação expressa tivesse efetivamente ocorrido.

Assim, aceita a tese de lançamento por homologação, a exigência dos presentes autos, relativa ao ano-calendário de 1993, reporta-se a dezembro de 1993, data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, por consequência, a contagem do prazo decadencial iniciando-se nesta mesma data, dezembro de 1993, ter-se-ia expirado o direito de a Fazenda Nacional formalizar o lançamento em novembro de 1998. Assim a exigência relativa ao ano calendário de 1993 estaria atingida pela decadência.

Corroborando o acima exposto, vejamos os seguintes arestos do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"IRF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA -
Transcorridos cinco anos a contar do fato gerador, quer tenha havido homologação expressa, quer pela homologação tácita, está precluso o direito da Fazenda de promover o lançamento de ofício, para cobrar o imposto não recolhido, ressalvados os casos de dolo, fraude ou simulação (art. 150 e §§ do C.T.N.)." Acórdão 01-0.370 de 23/09/83 da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

DECADÊNCIA - *Em se tratando de lançamento por homologação, para fatos geradores ocorridos no ano calendário de 1988, o lançamento não pode ser efetuado no ano de 1994. Preliminar de decadência acatada.* Acórdão 101-91.561 do Primeiro Conselho de Contribuintes, de 18/11/97 (D.O.U. de 09/12/97).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA - *Estabelecendo a lei o pagamento do imposto sem o prévio exame da autoridade administrativa e considerando que a entrega da declaração de rendimentos, por si só, não configura lançamento - ato administrativo obrigatório e vinculado que deve ser praticada pela autoridade administrativa, o lançamento do imposto de renda das pessoas jurídicas*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.007732/2001-44
Acórdão nº : 103-21.153

é do tipo estatuído no artigo 150 do Código Tributário Nacional, tendo o prazo decadencial fixado no parágrafo quarto do referido dispositivo legal." Acórdão 101-91.373 do Primeiro Conselho de Contribuintes, de 17/09/97 (D.O.U. de 19/11/97).

IRPJ - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - *A partir do exercício de 1983 (Decreto-lei nº 1.967/92), o imposto deve ser recolhido nos respectivos vencimentos, independentemente da apresentação da declaração de rendimentos e, como consequência, o direito de a Fazenda Pública da União constituir crédito tributário extingue-se em cinco anos contados do primeiro dia da data da ocorrência do fato gerador, ou seja, do término do período-base. Recurso voluntário provido." Acórdão 101-91.879 do Primeiro Conselho de Contribuintes, de 17/03/98 (D.O.U. de 19/05/98).*

Para finalizar as citações jurisprudenciais, junta-se mais uma Ementa do 1º Conselho de Contribuintes, extremamente elucidativa por trazer no seu bojo referências de datas iniciais e finais de prazo decadencial.

"IRPJ - DECADÊNCIA - TERMO INICIAL DA CONTAGEM DO PRAZO (EX. 1988/1989) - 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, independente 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 30/12/88, exercícios de 1988 e 1989, respectivamente." Acórdão 101-92.961 do Primeiro Conselho de Contribuintes, Recurso nº 121.044 de 26/01/2000.

Assim sendo, a matéria constante do Auto de Infração em relação ao ano-calendário de 1993 se encontra decaída, tendo em vista tratar-se em sua integralidade de fatos geradores ocorridos dentro do ano-calendário de 1993.

Com relação aos fatos geradores de dezembro/94 e dezembro/95 não se há que falar em decadência já que o auto de infração foi cientificado ao contribuinte aos 29/04/99.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.007732/2001-44
Acórdão nº : 103-21.153

Como visto no relatório, a da questão de mérito em litígio nos presentes autos restringe-se à forma de apuração das receitas da matriz e filial, de forma a se identificar o lucro da exploração e o *quantum* do benefício da isenção fiscal.

Considerou o autuante que como a filial não tinha como finalidade a intermediação de vendas, ou seja, em colher pedidos e remete-los à matriz, esta funcionava como verdadeiro estabelecimento comercial autônomo, e não como simples escritório gerenciador de pedidos. Assim, a quase integralidade das receitas da empresa foram consideradas como receitas da filial, não alcançadas pelo benefício fiscal.

Já a autoridade recorrente posicionou-se no sentido de que o fato de o estabelecimento matriz beneficiado com a isenção comercializar seus produtos através de filial, não implica em perda integral da isenção do imposto de renda. Para isso, determinou que fosse atribuído "valor comercial" aos produtos transferidos da matriz para a filial. Assim, considerou como receita do estabelecimento beneficiado com isenção e, conseqüentemente, custo do não beneficiado, 75% do preço de venda do estabelecimento destinatário, se atacadista; ou 70% desse preço, se exclusivamente varejista.

Interessante notar é que o autuante e a autoridade julgadora de primeira instância embasam suas conclusões nos mesmos pareceres da Receita Federal, quais sejam, Parecer CST/SIPR nº 1.631/84 e Parecer CST/SIPR nº 1.745/84, conforme se infere dos termos de fls. 304/307 (Pedido de Diligencia) e 316/317 (Relatório de Diligencia Fiscal).

Volvendo para a questão da isenção, como prevista na legislação do imposto de renda, temos que a isenção beneficia apenas os estabelecimentos instalados na área da extinta SUDAM, devendo ser apurados em separado os resultados dos estabelecimentos situados fora dessa área incentivada. Nesse aspecto,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.007732/2001-44
Acórdão nº : 103-21.153

a transferência de produtos do estabelecimento fabricante para outros estabelecimentos, no caso filial, não é caracterizado como compra e venda, de forma a apurar-se o lucro dessa operação. A operação se conclui pela venda do produto pela filial, não havendo como atribuir-se lucro nessa transferência para calcular-se o lucro da exploração e verificar o incentivo fiscal.

Na área do IPI temos fatos geradores distintos do Imposto de Renda, observando-se ainda, que a legislação é específica ao atribuir valor comercial às mercadorias, como definido em lei, não sendo possível uma integração entre as normas do Imposto de Renda e do IPI, no sentido de calcular-se o lucro dos estabelecimentos, fabricante e vendedor.

O incentivo foi concedido para a fabricação dos produtos autorizados no ato concessivo do incentivo, no sentido de fomentar a região. A venda desses produtos evidentemente dar-se-á na região e em muito maior proporção fora da área de atuação da extinta SUDAM. Atribuir-se valor comercial nessa transferência seria reduzir em muito o incentivo concedido.

Nesse ponto, vale observar que essa transferência poderia ser para um armazém geral com faturamento direto da fábrica, ou para estabelecimento filial, com faturamento através dessa última. No primeiro caso ter-se-ia o incentivo total e no segundo, como quer a fiscalização, apenas parcial, o que seria injusto, visto que as operações se assemelham, restando, em ambos os casos, a venda da maior parte da produção fora da área incentivada.

O Acórdão nº 101-92.501 trouxe essa mesma conclusão, o que se verifica em sua ementa:

"A isenção do Imposto de Renda e Adicionais não Restituíveis, de que trata o Decreto-lei nº 288, de 1997, tem por base o lucro da exploração, integrando este as receitas obtidas pelos empreendimentos instalados na área de atuação da SUDAM, ainda que suas vendas venham a ser promovidas diretamente através de estabelecimentos, da mesma pessoa jurídica, instalados fora da Amazônia Legal."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.007732/2001-44
Acórdão nº : 103-21.153

Como a matéria de mérito é favorável à recorrente, deixo de declarar a decadência verificada em relação ao ano de 1993, para dar provimento integral ao recurso.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 26 de fevereiro de 2003


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA

