



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo n° 10305.000437/98-03
Recurso n° 105-141.454 Especial do Procurador
Matéria IRPJ
Acórdão n° 01-05.915
Sessão de 24 de junho de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CITY EMPREENDIMENTOS E SERVIÇOS LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1993

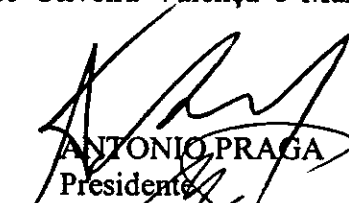
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DECADÊNCIA - IRPJ - O imposto de renda pessoa jurídica se submete à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do *quantum* devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, o fisco dispõe de prazo de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide da hipótese de sonegação, fraude ou conluio (*ex vi* do disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN). A ausência de recolhimento do imposto não altera a natureza do lançamento.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - ADMISSIBILIDADE DO RECURSO ESPECIAL NA FORMA DO ARTIGO 32, I, DO RI VIGENTE À ÉPOCA DA INTERPOSIÇÃO DO RECURSO: Centrando-se o recurso especial no argumento de que a inexistência de recolhimento do IRPJ desloca a contagem do prazo decadencial do artigo 150 para o artigo 173, ambos do CTN, não é de se conhecer do especial relativamente ao período em que o tributo foi regularmente apurado e recolhido pelo contribuinte.

Recurso especial não conhecido em relação a fato gerador de 1993.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do recurso em relação ao fato gerador de fevereiro de 1993, e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luciano de Oliveira Valença e Mario Sergio Fernandes Barroso que deram provimento ao recurso.


ANTONIO PRAGA
Presidente


JOSÉ CARLOS PASSUELLO
Relator

FORMALIZADO EM: 05 FEV 2009

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA, ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, JOSÉ CLÓVIS ALVES, MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA, HUGO CORREA SOTERO (Substituto convocado), MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO, KAREM JUREIDINI DIAS e VALMIR SANDRI (Substituto convocado)

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional com arrimo no art. 32, I, do Regimento Interno, face à decisão da 5ª Câmara consubstanciada no Acórdão nº 105-14.721, que acolheu preliminar de decadência relativa ao IRPJ do ano-calendário de 1993.

O acolhimento provisório ao recurso foi feito pelo Despacho Presi nº 105-103/05 e atacou a decisão mencionada, que decidiu por acolher, por maioria de votos, a preliminar de decadência relativa ao IRPJ correspondente aos meses de janeiro e fevereiro de 1993, tendo o auto de infração sido cientificado à empresa após o dia 06.03.1998, na forma do voto condutor.

A decisão foi orientada pela aplicação do artigo 150 do CTN, considerando o prazo homologatório de cinco anos contados a partir do fato gerador.

O recurso estriba-se na tese de que, inexistindo o recolhimento do tributo que pudesse ser homologado, o prazo decadencial é deslocado para o artigo 173 do CTN e o prazo se iniciaria a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido exigido.



A opção da empresa, quanto à apuração do IRPJ foi, na forma de sua declaração de rendimentos (fls. 27), pela modalidade de Lucro Real com frequência anual, e se verifica (fls. 27) que não apurou imposto devido no mês de janeiro de 1993 e apurou IRPJ a pagar no mês de fevereiro de 1993 no valor de 12.270,94 UFIR.

Assim se apresenta o processo para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Carlos Passuello, Relator

Conforme indicado no Relatório, a empresa optou pela tributação de seus resultados na modalidade de lucro real mensal e teve IRPJ no valor de 12.270,94 no mês de fevereiro de 1993, sendo que em janeiro de 1993 não apurou tributo a pagar.

Essa constatação induz à reapreciação da admissibilidade do recurso especial.

O arrazoadado contido no especial (fls. 227 a 239) ataca a decisão da 5ª Câmara exclusivamente sob o argumento de que a homologação subsume-se ao artigo 150 do CTN tão somente havendo o pagamento do tributo, e, em caso contrário a contagem do prazo decadencial se desloca para o artigo 173, I, do CTN.

Como se verifica, a argumentação expendida somente se aplica ao mês de janeiro de 1993, no qual não ocorreu o cálculo positivo do IRPJ, enquanto no mês de fevereiro de 1993 ocorreu o lançamento do IRPJ e, não havendo exigência quanto ao seu pagamento, presumo efetivamente recolhido.

Assim, voto por não conhecer do recurso especial relativamente ao mês de fevereiro de 1993, limitando o seu conhecimento ao mês de janeiro de 1993.

Com relação à apreciação dos argumentos da recorrente, na parte que conheço do recurso especial, entendo assistir razão à 5ª Câmara, cuja decisão deve ser mantida, não devendo ser provido o recurso.

Já explanei minhas razões de votas em inúmeros processos relatados nesta Turma, sempre coerentemente adotando a argumentação de que é irrelevante a existência de tributo a recolher com relação ao período a ser examinado, à luz do instituto da decadência, uma vez que a homologação se aplica a um conjunto de procedimentos a ser adotado pelo contribuinte, sem a ação direta e concreta do fisco ou da administração tributária, que se inicia com o registro das operações e se conclui se for o caso, com o pagamento do tributo.

Reproduzo por oportuno as razões expendidas no voto condutor da decisão resumida na ementa do Acórdão nº CSRF/01-05.407 (20.03.07), sobre a matéria, quando assim me manifestei:

"O recurso especial foi adequadamente acolhido, devendo ser conhecido."

Pelo menos três posições são conhecidas no que respeita à matéria.

Uma, aquela adotada pelo Ilustre Relator do voto condutor da decisão recorrida, que entende que cada tributo apresenta sua natureza determinada pela forma como o tributo é calculado e diante da ação do fisco ou do contribuinte na sua apuração e recolhimento, se for o caso, e que tal natureza não pode ser alterada em função exclusivamente de o cálculo final indicar tributo com valor positivo, nulo ou negativo, e que submete o imposto de renda sempre ao artigo 150 do CTN. Essa é a corrente majoritária neste 1º Conselho de Contribuintes e vem recebendo acolhida sistemática nesta 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Outra, que entende como data inicial da contagem da decadência do tributo, no caso o imposto de renda, aquela em que a autoridade fiscal tomou conhecimento da atividade praticada pelo contribuinte e que será homologado, uma vez que é indubitoso que o imposto de renda está submetido à homologação do artigo 150 do CTN. Melhor esclarecendo, o prazo revisional é contado a partir da data da entrega da declaração. Essa posição já não mais é considerada, uma vez que raros Conselheiros a adotam após a vigência da Lei nº 8.383/91, não merecendo maiores ponderações.

A última, esposada pela autoridade recorrente que entende que, se a atividade do contribuinte na apuração do imposto de renda redundar em tributo a pagar, aplicar-se-á o artigo 150, mas se não houver o recolhimento a regência do instituto da decadência se deslocará para o artigo 173, ambos do CTN.

Cada uma das três posições admite, ainda, algumas variações, mas não as vou considerar, até para economia de argumentos.

Nos presentes autos, tendo a entrega da declaração de rendimentos ocorrido no dia 30.04.1997 e o auto de infração notificado ao sujeito passivo no dia 09.05.2005, já havia transcorrido entre o primeiro e o segundo evento prazo superior a cinco anos, portanto já operada a decadência tanto com relação ao prazo inicial de contagem pela entrega da declaração quanto pela homologação simples do artigo 150 do CTN.

O recurso especial se vincula, pelos seus termos e expressões à terceira posição, segundo a qual a falta de recolhimento do tributo desnatura a natureza do lançamento, travestindo a homologação em lançamento de ofício e deslocando a contagem do prazo decadencial ou de homologação, do artigo 150 para o artigo 173 do CTN.

A base da argumentação contida no recurso especial foi a matéria expositiva contida no Acórdão CSRF/01-03.103, da lavra do Ilustre e conceituado Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber, cuja posição é conhecida e consistentemente embasadora de seus votos segundo a qual é importante o evento de apresentação da declaração pelo contribuinte, tanto que a recorrente fez transcrever no seu recurso (fls. 178):

"A forma de lançamento do imposto de renda, se por declaração ou homologação, tem sido objeto de amplo debate nesta Câmara. Porém, abstraindo-se dessa discussão, o certo é que, no presente caso, estamos diante do lançamento de ofício, por constatação de omissão ou inexistência na declaração efetuada pela contribuinte."

(destaquei).

Nessa linha de argumentação, a apresentação da declaração de rendimentos, da qual consta a declaração efetuada pelo contribuinte, dispara a contagem do prazo decadencial.

O voto adotado pela recorrente seguramente tratava da hipótese de tributo lançado após o prazo do artigo 150 do CTN, mas antes de decorridos cinco anos da entrega da declaração de rendimentos, caso contrário teria acolhido a decadência, na esteira de como vem votando regularmente o Ilustre Relator.

A recorrente, portanto adotou a terceira hipótese, mas centrou parte de seus argumentos na segunda, o que desautoriza a utilização do Acórdão mencionado no deslinde da questão, porém tal fato não invalida o acolhimento do recurso, admitido que foi sob a égide do inciso I do art. 5º, do RI, quebra de unanimidade ou contrariedade à lei ou à evidência das provas.

Trouxe a recorrente, excertos jurisprudências em favor de sua tese e jurisprudência do STJ.

(...)

Claras as datas que interessam à solução do especial, passo à explanação das razões que me filiam à corrente correspondente à primeira posição, que entende que a redação do artigo 150 do CTN¹, segundo a qual o conceito de lançamento é mais amplo do que o simples pagamento do tributo, uma vez que seu cálculo decorre de um

¹ 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.

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

§ 2 - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3 - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4 - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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.

conjunto complexo de procedimentos que se inicia com a emissão da documentação correspondente, contabilização das operações, preenchimento dos livros fiscais e cálculo final do tributo que, sendo positivo implica na necessidade de recolhimento, mas, sendo negativo, a despeito de todos os procedimentos preliminares, não representa a necessidade de pagamento de tributo.

Esse entendimento vem sendo adotado neste 1ª Turma, como confirma a jurisprudência dominante:

Número do Recurso: 101-122705
Turma: PRIMEIRA TURMA
Número do Processo: 16327.000837/99-74
Tipo do Recurso: RECURSO DE DIVERGÊNCIA
Matéria: IRPJ E OUTROS
Recorrente: FAZENDA NACIONAL
Interessado(a): TENDÊNCIA CORRETORA DE CâMBIO
Data da Sessão: 17/06/2002 09:30:00
Relator(a): Maria Goretti de Bulhões Carvalho
Acórdão: CSRF/01-03.888
Decisão: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio de Freitas Dutra, Cândido Rodrigues Neuber, Leila Maria Scherrer Leitão, Verinaldo Henrique da Silva e Iacy Nogueira Martins Moraes, que proviam o recurso e, os Conselheiros Manoel Antonio Gadelha Dias e Mário Junqueira Franco Júnior, davam provimento parcial p/restituir os autos à Câmara de origem para apreciar o mérito da matéria Contribuição Social. Defendeu a interessada o Dr. Amador Outerele Fernández - OAB/DF sob o nº 7.100. Defendeu a Fazenda Nacional o Sr. Procurador Paulo Roberto Riscado Júnior.

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – DECADÊNCIA – IRPJ E CSLL – O imposto de renda pessoa jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro se submetem à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do quantum devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, o fisco dispõe de prazo de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide da hipótese de sonegação, fraude ou conluio (ex vi do disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN). A ausência de recolhimento do imposto não altera a natureza do lançamento, vez que o contribuinte continua sujeito aos encargos decorrentes da obrigação inadimplida (atualização, multa, juros etc. a partir da data do vencimento originalmente previsto, ressalvado o disposto no artigo 106 do CTN).

Número do Recurso: 103-127920
Turma: PRIMEIRA TURMA
Número do Processo: 10980.010992/99-45
Tipo do Recurso: RECURSO DE DIVERGÊNCIA



Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
Recorrente: FAZENDA NACIONAL
Interessado(a): ROCHAMED REPRESENTAÇÕES COMERCIAIS LTDA.
Data da Sessão: 15/10/2002 15:30:00
Relator(a): Maria Goretti de Bulhões Carvalho
Acórdão: CSRF/01-04.247
Decisão: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio de Freitas Dutra, Leila Maria Scherrer Leitão, Verinaldo Henrique da Silva, Zuelton Furtado, Mário Junqueira Franco júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias.

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL -- DECADÊNCIA - IRPJ E CSLL - O imposto de renda pessoa jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro se submetem à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do "quantum" devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, o fisco dispõe de prazo de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide da hipótese de sonegação, fraude ou conluio (ex vi do disposto no § 4º do art. 150 do CTN). A ausência de recolhimento do imposto não altera a natureza do lançamento, vez que o contribuinte continua sujeito aos encargos decorrentes da obrigação inadimplida (atualização, multa, juros etc. a partir da data do vencimento originalmente previsto, ressalvado o disposto no art. 106 do CTN).

Os argumentos já se esgotaram na discussão em processos anteriormente apreciados neste Colegiado, mas convém lembrar alguns favoráveis à posição que defendo.

Entendo que o que interessa é o conjunto de procedimentos incumbidos ao contribuinte, que vão desde a confecção da documentação, registros contábeis, registros fiscais, constatação da ocorrência do fato gerador e cálculo do tributo correspondente.

Não fosse adequada a posição que adoto, teríamos, por exemplo, a subversão do instituto da decadência em casos, como por exemplo, quando a empresa apura seus resultados fiscais pelo lucro real mensal. Se a empresa apresentar prejuízo no mês de janeiro do ano calendário e lucros nos demais onze meses, teríamos a situação esdríxula de a empresa poder compensar os prejuízos fiscais apurados em janeiro na apuração do lucro real dos meses de fevereiro em diante bem, verdade que com a aplicação da trava, mas pelo menos parte dele pode e normalmente é compensado a partir de fevereiro.

Teríamos a curiosa situação de que o resultado fiscal - prejuízo em janeiro somente poderia ser homologado com prazo contado a partir do 1º dia do exercício seguinte, porém o resultado fiscal de fevereiro período de apuração posterior, já teria a contagem do prazo

decadencial ou de homologação iniciada em março do mesmo ano, quando o Fisco já podia efetuar o lançamento.

Mais estranho do que essa simples falta de sintonia que quebra a lógica de que os períodos mais antigos sejam alcançados pela homologação ou pela decadência antes do que os mais recentes, é que a parcela de prejuízos que foi compensada no mês de fevereiro se encontrará homologada mesmo antes da homologação do resultado que a apurou.

Isso porque, sem dúvida a homologação alcança a totalidade dos elementos que compõem o lucro real, um dos quais é a parcela de prejuízos que foi compensada.

Se a compensação de prejuízos se efetuasse durante os meses de fevereiro a outubro, por exemplo, quando da chegada do 1º dia do exercício seguinte, todo o prejuízo fiscal já estaria devidamente homologado pela homologação de todas as parcelas compensadas.

Poderia a fiscalização deixar de homologar o prejuízo se toda a sua compensação já se achava homologada?

Claro que não.

Mesmo raciocínio é aplicável ao IPI, ao ICMS, ao Pis e à Cofins, cujos fatos geradores mensais, mercê da sistemática de créditos anteriores podem redundar, como repetidamente redundam em não recolhimento, ou porque os créditos do período são iguais aos débitos do período ou por que os créditos são maiores que os débitos do mesmo período.

Sem dúvida, quando os créditos são maiores do que os débitos forma-se na escrita fiscal e contábil um crédito que será utilizado imediatamente no mês ou período seguinte.

Pretender que o tributo correspondente ao período seguinte, no qual se inserem créditos provindos do período anterior, que teve saldo credor seja homologado com prazo decadencial contado a partir do próprio mês do fato gerador, mas, para o mês anterior que redundou em crédito do tributo negar início à contagem do prazo decadencial, representa a mesma distorção acima comentada quanto ao IRPJ (também se aplica à CSLL).

Seria homologar o crédito do mês anterior por compor a base de cálculo do mês seguinte, no qual se apurou tributo a recolher, sem que se homologue antecipadamente tal crédito formado regularmente.

A dificuldade alcança todos os tributos submetidos ao regime de não cumulatividade, hoje largamente empregado, na esteira de se obter bases correntes.

Percebo que a conclusão não se limita ao IRPJ, mas pode ser universalmente aceita para os tributos submetidos à não cumulatividade.

Outro argumento, esse de natureza prática, mas correspondente a situação concreta por mim vivida, diz respeito a um escritório de



contabilidade de cidade do interior que, sendo fiscalizado, apresentou DIRPJs de algumas empresas com prejuízo, mas se apressou em mostrar guias de recolhimento do IRPJ e CSLL com valores monetários mínimos.

Questionado, esclareceu que determinado profissional ao ministrar cursos de imposto de renda demonstrou a utilidade nos recolhimentos simbólicos, que iriam beneficiar a empresa pela antecipação do início da contagem do prazo de homologação ou decadência. É que recolher R\$ 0,01 ou R\$ 1.000.000,00 é juridicamente igual, já que a constatação de recolhimento parcial não cogita de seu valor.

Entender que a falta de recolhimento altera a data inicial do prazo de homologação ou decadência induz a outra quebra de isonomia.

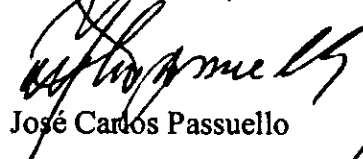
Faz com que a constatação pela fiscalização de uma omissão de receita em uma empresa que apresentou prejuízo e, portanto não havia recolhido IRPJ, seja tratada de forma diferente daquela que já apresentara algum lucro no período e em consequência pagara algum imposto.

Além dos argumentos que usualmente são trazidos a plenário, adito os que acima expendi, na tentativa de reforçar o entendimento de que o pagamento do tributo não apresenta condição jurídica suficiente para desnaturar a ação homologatória da Fazenda, aplicando o artigo 150 do CTN independentemente de ter havido ou não o recolhimento do tributo, submisso ainda ao parágrafo 4º do referido diploma legal."

Sem dúvida, adaptando-se os argumentos acima às datas envolvidas no presente recurso, quais sejam, a ciência do auto de infração em data posterior a 06.03.98 (fls. 16), e o fato gerador considerado de janeiro de 1993, em cujo lapso de tempo medeia mais de cinco anos.

Assim, diante do que consta do processo, voto por conhecer parcialmente do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 24 de junho de 2008



José Carlos Passuello

