



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO N° : 10384.001192/2001-57  
RECURSO N° : 128.976  
MATÉRIA : CSLL – EX: DE 1997  
RECORRENTE : BANCO DO ESTADO DO PIAUI S/A  
RECORRIDA : DRJ EM FORTALEZA/CE  
SESSÃO DE : 20 DE JUNHO DE 2002  
ACÓRDÃO N° : 101-93.871

**PRELIMINAR. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.** Nos tributos sujeitos a lançamentos por homologação, a inércia da autoridade fiscal durante cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, considera-se homologada a atividade exercida pelo sujeito passivo, impossibilitando a revisão de lançamento.

Acolhida a preliminar de decadência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **BANCO DO ESTADO DO PIAUI S/A.**

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

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
KAZUKI SHIOBARA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 JUN 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RUBENS MALTA DE SOUZA CAMPOS FILHO (Suplente convocado), PAULO ROBERTO CORTEZ e CELSO ALVES FEITOSA. Ausente, justificadamente, o Conselheiro RAUL PIMENTEL.

PROCESSO Nº: 10384.001192/2001-57

2

ACÓRDÃO Nº : 101-93.871

RECURSO Nº. : 128.976

RECORRENTE: BANCO DO ESTADO DO PIAUI S/A

## RELATÓRIO

A empresa **BANCO DO ESTADO DO PIAUI S/A**, inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas sob nº 06.833.131/0001-36, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza(CE), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

A exigência diz respeito ao crédito tributário de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido no valor de R\$ 405.139,00, acrescida de multa de lançamento de ofício e de juros moratórios, formalizada no Auto de Infração, de fls. 04/06, e seus anexos.

A autoridade lançadora descreveu a infração apurada nos seguintes termos:

*“BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES (FINANCEIRAS). COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES.*

*Compensação da base de cálculo negativa da Contribuição Social sem saldo correspondente de base de cálculo negativa desta contribuição, conforme demonstrativo anexo.*

*ENQUADRAMENTO LEGAL:*

*Art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88; arts. 57 e §§ 2º, 3º e 4º e 58 da Lei nº 8.981/95; art. 19, § único da Lei nº 9.249/95, alterado pelo art. 2º, da Ementa Constitucional nº 10/96.”*

A decisão de 1º grau, de fls. 86 a 95, a exigência foi mantida integralmente e a ementa teve a seguinte redação:

*“COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE. São possíveis de compensação somente as bases de cálculo negativas da contribuição social apuradas a partir do ano-calendário de 1992.*

*DECADÊNCIA. O direito de a Fazenda Pública da União constituir crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados da data da apresentação da declaração de rendimentos se entregue dentro do exercício financeiro, conforme o disposto no parágrafo único do artigo 173 do Código Tributário Nacional.*

*Lançamento Procedente.”*

No recurso voluntário, de fls. 103 a 116, a recorrente levanta a preliminar de decadência, em parte, por se tratar de crédito tributário correspondente ao ano-calendário de 1996 e que só foi constituído em 17 de julho de 2001, ou seja, após o decurso do prazo quinquenal contado do primeiro dia seguinte ao mês da ocorrência dos respectivos fatos geradores.

Expõe a recorrente que os fatos geradores ocorridos no período de 1º de janeiro de 1996 a 31 de julho de 1996 deveria ter sido constituído, mensalmente, até 31 de janeiro de 2001 a 17 de julho de 2001.

Como o auto de infração foi cientificado ao sujeito passivo no dia 17 de julho de 2001 (fl. 04), estaria decadente o direito de a Fazenda Pública da União de constituir crédito tributário relativo aos meses de janeiro a julho de 1996 do ano-calendário de 1996.

Ainda, na preliminar, suscita a nulidade do lançamento porquanto o fundamento do lançamento foi inexistência de base negativa para efetuar a compensação e que a autoridade julgadora de 1º grau reconheceu a existência da base negativa correspondente ao período-base de 1990, exercício de 1991, regularmente escriturada no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, mas que por ter sido gerado em período anterior a vigência do artigo 44, da Lei nº 8.383/91, não poderia ser compensada.

Além disso, os fundamentos adotados pelo Relator da decisão de 1º grau, para manter a exigência, quanto ao mérito, estão relacionados a uma pretensa inobservância ao § 2º, do artigo 40, do Decreto nº 332/91 que estabeleceu normas sobre a dedução da diferençaq IPC/BTNF incidente sobre prejuízos fiscais, que nada tem a ver com a matéria.

A recorrente entende que a decisão recorrida alterou o fundamento de fato e de direito e, portanto, efetuou um novo lançamento que é vedado pela lei que rege o processo administrativo fiscal.

Desta forma, não poderia desconhecer o saldo inicial da base negativa de Cr\$ 15.902.568.646,00, posto que o fundamento da exigência inicial era a inexistência de base negativa e o sujeito passivo comprovou a sua existência.

No mérito, argumenta que o artigo 44 da Lei nº 8.383/91 apenas confirmou o direito pré-existente para reconhecer a possibilidade de compensação da base negativa e expõe o seu ponto de vista nos seguintes termos:

(a) a lei que criou a CSLL (Lei nº 7.689/88) dispõe, na redação de seus artigos 1º e 2º, a base de cálculo sobre a qual a mesma deveria incidir, ou seja, o lucro, assim o fazendo, acertadamente, sem considerar o prejuízo de anos anteriores, como base tributável, sob pena de completa desnaturação do conceito de lucro, conceito esse que possui matriz constitucional (art. 195, I, CF/88);

(b) tendo como base de interpretação a Lei nº 7.689/88, fica bastante claro concluir que a Lei nº 8.383/91 não poderia vedar (e não vedou) compensações realizadas antes de sua vigência (como deu a entender o Sr. Relator), na medida em que a lei que instituíra regras sobre a CSLL, a Lei nº 7.689/88 (a qual se encontrava em vigor,

quando editada a Lei nº 8.383/91) não impunha qualquer vedação à compensação realizada pelo contribuinte;

(c) dispositivo legal anterior ainda à lei instituidora da CSLL, a Lei das Sociedades por Ações (Lei nº 6.404/76), já previa, em seu artigo 189, a possibilidade de dedução de prejuízos acumulados (aplicável ao IRPJ e, pela via reflexa, a CSLL), para fins de apuração do resultado do exercício).

Insiste a recorrente que este entendimento está coerente com o decidido no Acórdão nº 102-43.391, de 18/01/99, cuja ementa foi redigida nos seguintes termos:

*“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS DE PREJUÍZOS ANTERIORES A 1992. A Lei nº 7.689/88 não veda expressa nem implicitamente o direito do contribuinte à compensação de prejuízos apurados num exercício, com lucros posteriores, pois se assim o fizesse, estaria tributando prejuízo, imposto inexistente no sistema tributário. Ademais, este direito veio a ser reconhecido através do § único, do artigo 44, da Lei nº 8.383/91.”*

Sustenta que o Poder Judiciário, também, confirmou o entendimento exposto conforme decidido pelo Tribunal Regional Federal na Remessa Ex-officio do processo nº 93.01.16732-8/BA (DJU de 12/11/1993).

Com estas considerações, solicita seja acolhida a preliminar de decadência ou a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, clama pelo cancelamento da exigência.

É o relatório.



## VOTO

**Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator**

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade.

Foi concedida em mandado de segurança dispensando o depósito recursal de 30% do valor do litígio, mas suspensa a liminar, o sujeito passivo providenciou o depósito conforme cópia de DARF, de fl. 134.

Assim, o recurso voluntário deve ser conhecido.

### PRELIMINAR

A autoridade julgadora de 1º grau entendeu que na hipótese de lançamento por homologação, o que se homologa é o pagamento e que apenas o crédito tributário efetivamente pago é que se torna definitivo e não pode mais ser objeto de revisão. A revisão de lançamento estaria regulada pelo inciso V, do artigo 149, do Código Tributário Nacional que prevê a revisão de lançamento quando houver omissão ou inexatidão na atividade praticada pelo sujeito passivo.

Desta forma, a decisão recorrida adotou a tese de que o crédito tributário relativo à inexatidão da apuração não é regido pelo artigo 150, § 4º, mas pelo artigo 173, § 1º, não existindo a propalada decadência do crédito tributário do período de janeiro a julho do ano-calendário de 1996 já que o direito de a Fazenda Pública proceder ao lançamento somente se extinguiria em 30/04/2002.

A declaração de rendimentos do exercício de 1997, ano-calendário de 1996, indicou LUCRO REAL MENSAL (cópia da declaração, a fl. 27/65).

A questão da decadência, em relação ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica tem sido debatida tanto na doutrina quanto na jurisprudência, administrativa ou judicial.

No âmbito deste Primeiro Conselho de Contribuintes, as divergências se manifestavam quer quanto à caracterização da natureza do lançamento, quer quanto à fixação do *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, dirimindo as divergências, já em 1999, uniformizou a jurisprudência no sentido de que, antes do advento da Lei nº 8.383/91, o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido eram tributos sujeitos a lançamento por declaração, passando a ser por homologação a partir desse diploma legal.

Uma vez aceito tratar-se de lançamento por homologação, resta fixar *dies a quo* para contagem do prazo de decadência.

O lançamento por homologação é o lançamento tipo de todos aquele tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo a obrigação de quando ocorrido o fato gerador identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade, como explicitado no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

A natureza do lançamento não se altera se, ao praticar essa atividade, o sujeito passivo não apura o imposto a pagar (por exemplo, se houver prejuízo, no caso de IRPJ, ou, na hipótese de Imposto de Importação, se for o caso de alíquota reduzida a zero).

O que se define se o lançamento é por declaração ou por homologação é a legislação do tributo e não a circunstância de ter ou não havido pagamento.

O Código Tributário Nacional prevê três modalidades de lançamento: por declaração, por homologação e de ofício. Quanto a este último, excetuada a hipótese em que a lei o prevê como lançamento original (caso do IPTU, por exemplo), é ele decorrente de infração (falta ou insuficiência de imposto nas hipóteses de lançamento por declaração ou por homologação), e portanto, subsidiário e sempre acompanhado de penalidade.

A Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes já firmou jurisprudência no sentido de que nos casos de lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia após a ocorrência do fato gerador.

Entre outros precedentes, transcrevo a ementa do Acórdão nº 101-93.783, de 21 de março de 2002, com a seguinte redação:

*“PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou jurisprudência no sentido de que, a partir da Lei nº 8.383/91, o IRPJ sujeita-se a lançamento por homologação. Assim, sendo, o prazo para efeito da decadência é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Recurso provido.”*

No voto condutor do referido acórdão, a Conselheira Sandra Maria Faroni tece seguintes considerações sobre o tema:

*“Assim, excetuada a hipótese de tributo cujo lançamento seja, por natureza, de ofício, e sem considerar os casos de dolo, fraude ou simulação, uma análise sistemática do CTN nos mostra que a legislação de cada tributo determina que, ocorrido o fato gerador, o sujeito passivo:*

*a) preste à autoridade administrativa informações sobre a matéria de fato, aguardando que aquela autoridade efetue o lançamento para, então, pagar o crédito tributário (art. 147); ou*

*b) apure por si mesmo o tributo e faça o respectivo pagamento, independentemente de prévio exame da autoridade administrativa (art. 150).*

*No caso da letra 'a' (lançamento por declaração), a ocorrência de omissão ou inexatidão na declaração ou nos esclarecimentos solicitados (art. 149, II, III e IV) dá ensejo ao lançamento de ofício, desde que não extinto o direito da Fazenda Nacional (art. 149, § único), o que só pode ser feito no prazo de cinco anos contados: (1) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado, nos casos de falta de declaração ou de entrega da declaração após esse termo; (2) da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal o lançamento anterior, se for esse o caso; ou (3) da data da entrega da declaração, se essa foi entregue antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado.*

*No caso da letra 'b' (lançamento por homologação), ocorrido o fato gerador a autoridade administrativa tem o prazo de cinco anos para verificar a exatidão da atividade exercida pelo contribuinte (apuração do imposto e respectivo pagamento, se for o caso) e homologá-la. Dentro desse prazo, apurando omissão ou inexatidão do sujeito passivo no exercício dessa atividade, a autoridade efetua o lançamento de ofício (art. 149, V). Decorrido o prazo de cinco anos sem que a autoridade tenha homologado expressamente a atividade do contribuinte ou tenha efetuado o lançamento de ofício, considera-se definitivamente homologado o lançamento e extinto o crédito (art. 150, § 4º), não mais se abrindo a possibilidade de rever o lançamento.”*

A Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, também, tem decidido que a partir do ano-calendário de 1992 os tributos são devidos mensalmente, na medida em que os lucros forem auferidos (artigo 38 da Lei nº 8.383/91) e que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento, independentemente de pagamento dos tributos, já que o sujeito passivo pode apurar prejuízo num determinado mês.

Entre outros acórdãos, pode ser citada a seguinte ementa:

*“LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ), a contribuição social sobre o lucro (CSSL), o imposto de renda incidente sobre o lucro líquido (ILL) e a contribuição para o FINSOCIAL são tributos cujas legislações atribuem ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amoldam-se à sistemática de lançamento impropriamente denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN), para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador, ressalvada a hipótese de existência de multa agravada por dolo, fraude ou simulação. Preliminar acolhida. Exame de mérito prejudicado.(Ac. 108-05.241, de 15/07/98)”*

Não tenho dúvida, pois, que está caracterizada a decadência, no caso dos presentes autos.

Embora a decisão recorrida não tenha mencionado o artigo 45, da Lei nº 8.212/91, esta Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes já firmou jurisprudência no sentido de que o mencionado artigo aplica-se tão somente as contribuições previdenciárias de competência do Instituto Nacional de Seguridade Social.

No voto condutor do Acórdão nº 101-93.460, de 24 de maio de 2001, a eminente Conselheira Relatora, entre outras considerações apresenta as seguintes razões que fundamentaram a sua convicção:

*“Todavia, entendo que o art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito da Seguridade Social de constituir seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91, os créditos relativos à CSLL são constituídos (formalizados por lançamento) pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema de Seguridade Social.*

*Por conseguinte, o prazo referido no artigo 45 (cuja constitucionalidade não cabe aqui discutir) seria aplicável apenas às*

*contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS.*

*O artigo 45, incluindo seus parágrafos, se refere claramente ao seu destinatário, que é a Seguridade Social, e não a Receita Federal. A Seguridade Social, de cujo direito cuida o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, é representada por 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 nº 200/67.*

*Assim, sem se indagar quanto à constitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, tenho que as normas sobre decadência nele contidas se referem às contribuições previdenciárias, de competência do INSS, enquanto que para as contribuições cujo lançamento compete à Secretaria da Receita Federal, o prazo de decadência continua sendo de cinco anos, conforme previsto no Código Tributário Nacional. Esse, aliás, tem sido o entendimento deste Conselho.”*

Concordo com o posicionamento desta Câmara que, em verdade, é a interpretação literal ou gramatical do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 e, assim, não vejo como deixar de acolher a preliminar de decadência relativamente ao período de 1º de janeiro a 31 de julho de 1996 tendo em vista que Contribuição Social sobre o Lucro Líquido é um tributo com fato gerador complexivo e ocorre no decorrer do mês e se completa apenas no final do mês.

Desta forma, em 17 de julho de 2001 só poderia constituir crédito tributário correspondente a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido cujo fato gerador tenha ocorrido a partir de 1º de agosto de 1996.

Ainda, na preliminar, a recorrente arguiu a nulidade do lançamento por entender que o Auto de Infração foi lavrado por inexistência de saldo de base negativa de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, mas que a fiscalização teve a oportunidade de examinar o Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR onde estava registrado o lucro líquido negativo de Cr\$ 15.902.568.646,00 que, também, constou da declaração de rendimentos do exercício de 1991, período-base de 1990 – Anexo 4, Quadro 05.

DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL E DO IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO.

A recorrente argüiu, também, à nulidade da decisão de 1º grau que alterou o fundamento do lançamento.

A recorrente tem razão quando afirma que a base negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido tem origem no período-base de 1990 e que a fiscalização, simplesmente desprezou a base negativa apurada, sob o fundamento de inexistência de saldo.

Embora, o saldo negativo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, não tenha constado das declarações de rendimentos dos exercícios de 1992, 1993 e 1994, por ter sido apresentado sem qualquer movimento, não há como negar que o sujeito passivo apresentou a declaração de rendimentos do exercício de 1991, período-base de 1990, acusando o saldo de base negativa de Cr\$ 15.902.568.646,00, e a partir do ano-calendário de 1994 as declarações de rendimentos apresentadas compensaram a base negativa oriunda do período-base de 1990.

A fiscalização não cobrou qualquer contribuição social correspondente ao ano-calendário de 1994, exercício de 1995, por entender que estaria decadente, formalizando-se o lançamento no ano-calendário de 1995 e 1996.

Como se vê, todos os lançamentos de IRPJ correspondentes aos anos-calendário de 1995 e 1996 e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido relativos aos anos-calendário de 1995 e 1996 têm como causa a glosa de prejuízos fiscais ou base negativa de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido originados no período-base de 1990, e este procedimento de glosa foi cientificado ao sujeito passivo, apenas em 27 de abril de 2001 (IRPJ/95 e CSLL/95) e em 17 de julho de 2001 (IRPJ/96 e CSLL/96).

O lançamento remanescente destes autos e correspondente ao período de 1º de agosto de 1996 a 30 de novembro de 1996, também, está decadente porque a declaração de rendimento do período-base de 1994, entregue normalmente não foi objeto de Auto de Infração, assegurando ao sujeito passivo, o direito a ampla defesa para defender-se relativamente a glosa de prejuízos fiscais ou a base negativa da CSLL gerada no período-base de 1990.

Mesmo que a base negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido não fosse controlada, o demonstrativo elaborado pela autoridade lançadora registra glosa de compensação de base negativa desde o mês de janeiro de 1994, período reconhecidamente decadente, e este fato demonstra, de forma inequívoca que a fiscalização concluiu pela inexistência de saldo com base no exame dos livros comerciais e fiscais, de período-base de 1990.

Além disso, e conforme alegado pela recorrente, o lançamento inicial deu-se com base na inexistência de saldo de base de cálculo negativa de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, mas a autoridade julgadora de 1º grau alterou o fundamento da exigência para inobservância do disposto no § 2º, do artigo 40, do Decreto nº 332/91, ou seja, compensação indevida da diferença IPC/BTNF-90 de correção monetária complementar das demonstrações financeiras, matéria que sequer foi objeto de cogitação do lançamento inicial.

Ora, se a infração imputável é a inobservância do disposto no § 2º, do artigo 40, do Decreto nº 332/91, o fundamento de fato e de direito que embasou o lançamento inicial está completamente equivocado e, portanto, não poderia prosperar nos moldes em que foi proposto no Auto de Infração.

Tratar-se-ia, pois, de um novo lançamento que foi cientificado ao sujeito passivo no dia 06 de novembro de 2001(A.R., de fl. 100) e, portanto, decadente o direito de a Fazenda Pública da União de alterar o lançamento tendo em vista que esta

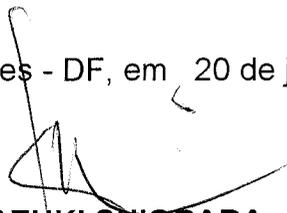
alteração de lançamento deveria ter sido cientificado ao sujeito passivo mediante expedição da Notificação de Lançamento ou novo Auto de Infração já que o lançamento anterior estaria automaticamente cancelado.

Outrossim, a imputação da infração do § 2º, do artigo 40, do Decreto nº 332/91 comporta dúvida porquanto a base negativa de Cr\$ 15.902.568.646,00 teve origem no ano-calendário de 1990 e não nos períodos-base de 1986 a 1989.

Desta forma, com o acolhimento da preliminar suscitada, fica prejudicado o exame do mérito.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência.

Sala das Sessões - DF, em 20 de junho de 2002



**KAZUKI SHIOBARA**  
**RELATOR**