MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº	10410.000557/00-91
Recurso nº	145.939 Voluntário
Matéria	vício formal - decadência
Acórdão nº	101-95.776
Sessão de	22 de setembro de 2006
Recorrente	ANTUNES E CIA LTDA.
Recorrida	5ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ EM RECIFE - PE

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1992

Ementa: LANÇAMENTO NULO POR VÍCIO FORMAL – NOVO LANÇAMENTO – para que a regra decadencial, nos tributos lançados por homologação, se desloque para a do inciso II do artigo 173, o lançamento efetuado em conseqüência da declaração de nulidade por vício formal do primeiro deve com este coincidir materialmente, não podendo inová-lo.

IRPJ – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – 5 ANOS – o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário nos lançamentos por homologação se extingue em cinco anos a contar da data do fato gerador. À Contribuição para o PIS, por esta não se enquadrar no conceito de contribuição para a seguridade social, aplica-se a regra decadencial do artigo 150, parágrafo 4º.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por ANTUNES E CIA LTDA.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, DECLARAR de ofício, a decadência do lançamento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS

Presidente

CAIO MARCOS CANDIDO

Relator

27 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, VALMIR SANDRI, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Relatório

ANTUNES E CIA LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do acórdão de lavra da DRJ em Recife - PE nº 10.997, de 28 de janeiro de 2005, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de Infração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 02/06), relativo ao ano-calendário de 1992. Descrição dos fatos no Termo de Encerramento da Ação Fiscal às fls. 07/09.

Os presentes autos decorrem da decisão DRJ/REC nº 230/1998, de 22 de abril de 1998, às fls. 65 do processo administrativo fiscal nº 10410.000558/96-04, apenso ao presente, na qual foi declarada a nulidade, por vício formal, do lançamento suplementar do IRPJ relativo ao ano-calendário de 1992, com base na Instrução Normativa SRF nº 94/1997.

Tendo em vista a declaração de nulidade do lançamento com base em vício formal na constituição do anterior foi efetuado novo lançamento, dentro do prazo estatuído no artigo 173, II do Código Tributário Nacional – CTN.

A segunda autuação dá conta de que o sujeito passivo teria errado na apuração do imposto de renda e seu adicional devido em função de não atender aos requisitos legais necessários para o gozo da isenção total daquele tributo, relativamente à parte de sua produção. Resume-se as causas da imputada infração:

> *No Termo de Encerramento acostado às fls. 07/09, a autoridade autuante, depois de relacionar os documentos apresentados pela contribuinte, fez a seguinte análise dos documentos a seguir mencionados:*
>
> *Portaria SUDENE DAI/IC n.º 42/86 (fls. 13/14)*
>
> *3.1. Para aplicar o que dispõe a legislação a respeito dos Projetos de Modernização, no que concerne à parcela do imposto e do adicional isentos (cita os dispositivos legais aplicáveis), necessário se fazia que se fornecesse a capacidade instalada antes da concessão do incentivo, a fim de que, ao se comparar com a capacidade adicional instalada pelo novo projeto, fosse possível calcular o percentual a ser aplicado sobre o lucro da exploração;*
>
> *3.2. A contribuinte foi reintimada a informar a produção antiga do empreendimento, mas somente foram recebidas respostas evasivas. Solicitou-se, então, à Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste – SUDENE as capacidades instaladas antes a após a concessão do benefício;*
>
> *3.3. Em resposta, a SUDENE confirmou que a empresa teve reconhecido o direito à isenção do imposto e adicional não-restituíveis, pelo prazo de 10 (dez) anos, conforme Portarias mencionadas. Nesta informação, alterou o tipo de projeto, que chamou de "pleito", existente na Portaria concessória, de MODERNIZAÇÃO para MODERNIZAÇÃO TOTAL, complementando que, neste tipo de incentivo, a produção anterior ou deixou de existir, ou, no mínimo,*

sofreu transformação substancial, de modo que "não há como cogitar-se de resultados correspondentes à produção anterior", caracterizando, desta forma, uma isenção total da atividade mencionada na Portaria (fls. 31/32). Não apresentou qualquer embasamento legal para esse tipo de incentivo, nem poderia fazê-lo, porque não existe;

3.4. Como a contribuinte, para fazer jus à isenção, tem que reunir as condições estabelecidas, e a SUDENE não pode "prodigalizar" as concessões de incentivos, tampouco alterar as regras previstas nos diplomas legais que regem a matéria, considerou-se impossível estabelecer os valores do imposto e adicional isentos;

Portaria SUDENE DAI/IC n.º 43/86 (fl. 15/16)

3.5. Encontrava-se, à época, com o prazo de incentivo vencido (ano-base de 1991);

Declaração SUDENE RE n.º 94/73 e Ofício SUDENE n.º 03706, de 20/10/95 (fls. 17/18)

3.6. Este tipo de incentivo, reconhecido ao contribuinte através desta Declaração, vem sendo prorrogado automaticamente, sem que haja necessidade de apresentação de novos requerimentos, conforme estabelece o §10 do art. 4º da Portaria SUDENE n.º 855/94. Desta forma, toda a produção que já existia em 31/12/93 fica alcançada pelo incentivo de redução de 50% (cinqüenta por cento) do imposto/adicional não-restituíveis, calculados sobre o lucro da exploração;

3.7. Em face dos erros de cálculos da Declaração de Ajuste (ano-calendário de 1992), elaboraram-se planilhas, nas quais são calculados, com base nos livros contábeis e comerciais, novos valores para seus lucros da exploração e real, imposto de renda e adicional devidos, re-investimentos e as diferenças entre o impostos devidos e os apurados pela contribuinte. Quanto ao cálculo do adicional, a contribuinte o efetuou em desacordo com as normas estabelecidas, vez que partiu do próprio lucro da exploração, quando deveria ter rateado o adicional encontrado pelo lucro real. Efetuou-se, também, alteração no valor do re-investimento a fim de limitá-los aos 40% (quarenta por cento) do imposto devido, e exclui-se da sua base de cálculo o valor do adicional apurado, como determinam as normas legais.

Tendo tomado ciência do novo lançamento em 03 de março de 2000, a autuada insurgiu-se contra tais exigências, tendo apresentado impugnação (fls.81/84) em 03 de abril de 2000, em que apresenta os seguintes fatos e argumentos, em resumo elaborado pela autoridade julgadora de primeira instância:

4.1 Destaca, preliminarmente, que a autoridade autante confundiu-se sobre o motivo pelo qual a empresa se declarou isenta do IRPJ, não levando em consideração a capacidade total de produção. Repete os argumentos expendidos em resposta àquela autoridade, na qual informou o seguinte: que a pergunta sobre a capacidade anterior instalada teria sentido se a isenção não fosse total, mas parcial, ou seja, parte com isenção e parte com redução; que o incentivo fiscal do IRPJ era concedido por instalação, ampliação, modernização e

diversificação; que o incentivo por instalação, diversificação e modernização total tem sua produção incentivada; que o incentivo por ampliação e modernização parcial tem parte de com isenção e parte com redução; que o incentivo, para a empresa que tem isenção por modernização total, "é concedido pela sua nova capacidade produtiva. Porque a capacidade anterior não existe. Ela foi substituída pela nova capacidade modernizada e por essa razão que a portaria de concessão do incentivo expedida pela SUDENE não contém a capacidade anterior";

4.2. Depois de repetir o disposto no art. 1º do Decreto-lei n.º 1.564, de 29/07/1977, diz que ficou esclarecido o motivo por que não apresentou a capacidade produtiva anterior, tendo em vista a concessão da SUDENE, que dá direito à isenção total do imposto de renda, conforme Portaria n.º 42/86, a qual reza que o direito à isenção vige pelo prazo de 10 (dez) anos, ou seja, do ano de 1986 a 1996, o que faz concluir que a capacidade produtiva anterior foi substituída pela capacidade modernizada, de acordo com a Portaria;

4.3. A SUDENE é competente para conceder isenções, bastando apenas comunicar à Receita Federal quando concedeu o benefício, conforme estabelecido no art. 37 da Lei n.º 5.508, de 11/10/1968;

4.4. A empresa requereu à SUDENE uma declaração atestando que a Portaria n.º 42/86 é válida para o período de 1986 a 1996, que ficará pronta dentro de 15 (quinze) dias, pelo que requer sua juntada posterior.

5. Ao final, requer seja julgado procedente a impugnação "para o fim de determinar a anulação do Auto de Infração"

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu a questão por meio do acórdão nº 10.997/2005 julgando procedente o lançamento, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1992

Ementa: EMPREENDIMENTO INDUSTRIAL OU AGRÍCOLA. ISENÇÃO. LEI N.º 4.239/63. NOVA REDAÇÃO DADA PELO DECRETO-LEI N.º 1.564/77. MODERNIZAÇÃO, AMPLIAÇÃO E DIVERSIFICAÇÃO. REQUISITO.

Os projetos de modernização, ampliação ou diversificação somente poderão ser contemplados com a isenção prevista na Lei n.º 4.239/63, na redação dada pelo Decreto-lei n.º 1.564/77, quando acarretarem, pelo menos, 50% (cinqüenta por cento) de aumento da capacidade instalada do respectivo empreendimento.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1992

Ementa: ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

Segundo o CTN, a legislação tributária que disponha, dentre outras, sobre outorga de isenção reclama interpretação literal.

Lançamento Procedente.

O referido acórdão concluiu por manter o lançamento com base nos seguintes fatos e argumentos:

1. que a matéria sob discussão diz respeito ao alcance dos incentivos fiscais que foram concedidos à impugnante, que entende, assim como a própria SUDENE, que o favor fiscal de que se beneficiou independia de sua capacidade de produção anteriormente instalada.

2. que em casos de concessão de isenção de tributos o CTN impôs a interpretação literal da legislação que a estabeleça.

3. que a SUDENE tem competência apenas para conceder o benefício aos moldes dos limites estabelecidos pela lei e à SRF cabe a fiscalização dos cumprimento das condições para fruição do favor e exigir o tributo e penalidades nos casos de descumprimento daquelas.

4. Após apresentar a legislação que instituiu o benefício fiscal discutidos nos autos, conclui:

> *os dispositivos legais colacionados visaram a incentivar a instalação, a modernização, a ampliação e a diversificação de empreendimentos industriais e agrícolas situados nas áreas de autuação da SUDENE e da SUDAM, sendo que, nas últimas três situações amparadas pelo benefício (modernização, ampliação e diversificação), as empresas somente poderiam ser contempladas com a isenção prevista na nova redação dada ao art. 13 da Lei n.º 4.239, de 1963, se tais modificações resultassem num aumento de, pelo menos, 50% (cinqüenta por cento) da capacidade instalada do respectivo empreendimento. Essa, a dicção do §1º, introduzido pelo Decreto-lei n.º 1.564, de 1977.*
>
> *14 Como é evidente, somente se moderniza, se amplia ou se diversifica algo que é preexistente. O benefício abarca o imposto e o adicional que resultaram do empreendimento, após as modificações que lhe forem implementadas, não incidindo, porém, sobre resultados correspondentes à produção anterior, a qual não se destinava.*
>
> *15 Para fazer jus à isenção, mister que tais modificações ocasionassem acréscimo na capacidade instalada, ao menos no percentual mínimo previsto na lei, o que deve ser conferido a partir do cotejo da novel capacidade de produção, após as alterações no empreendimento, com a que se encontrava instalada antes da concessão do favor.*
>
> *16 Em sua defesa, a contribuinte faz alusão a uma certa "MODERNIZAÇÃO TOTAL" como se tal significasse o mesmo que a instalação de um novo empreendimento, não obstante se encontrasse operante antes na concessão do benefício, como demonstra o pedido que formulou à SUDENE, no qual afirma que:*

"Com a decisão dos componentes da diretoria da ANTUNES & CIA LIMITADA, de transferir a sua sede para uma nova e mais amplas instalações, também a empresa investiu em seus equipamentos de torrefação e moagem de café, massas alimentícias e biscoitos, adquirindo todo um complexo de maquinarias totalmente novo e mais modernos para sua atividade industrial, inclusive em alguns casos substituindo o processo de produção, deixando mais modernos, proporcionando um menor custo de produção e com tecnologia mais moderna, ***tudo iniciado em 1981****" (g.n. - fls. 22/23).*

17. Ora, se a própria contribuinte reconhece que o processo de modernização já havia sido iniciado em 1981, bem antes, portanto, do ano em que o benefício previsto na Portaria DAI/IC n.º 042/86 foi concedido (fl. 14), é axiomático que já havia capacidade instalada e em pleno funcionamento no momento de sua concessão, até porque a isenção concedida através da Portaria DAI/IC n.º 043/86 (fl. 16), que expirou em 1991, também destinada à modernização do empreendimento, estava plenamente vigente no momento em que fora concedida a isenção instituída pelo ato administrativo anterior.

18. Ao conceder o benefício nos termos em que formulado, a SUDENE foi além do permitido pelo legislador, desbordando das hipóteses previstas na norma que o instituiu. Nunca é demais repisar, a concessão de favores fiscais reclama exegese restrita, por isso a lei deve ter contornos muito bem definidos, o que serve para impedir que o interprete amplie o seu campo de incidência, no momento de sua aplicação ao caso concreto.

19. A falta de dados correspondentes à produção anterior à concessão do benefício, além de configurar óbice à sua fruição, inviabiliza a determinação de valores de imposto e adicional isentos, ***nos termos da Portaria DAI/IC n.º 042/86****.*

20. Relativamente ao pedido de juntada de declaração atestando que a Portaria n.º 42/86 é válida para o período de 1986 a 1996, o mesmo se encontra prejudicado, vez que até o momento não foi carreada aos autos. De toda sorte, oportuno ressaltar que não se está aqui a debater sobre a vigência do benefício, sobre a qual não pairam dúvidas, mas se o mesmo poderia ter sido concedido nos moldes em que o foi pela SUDENE.

Cientificado da decisão de primeira instância em 11 de abril de 2005, irresignado pela manutenção do lançamento, o sujeito passivo apresentou em 10 de maio de 2005 o recurso voluntário de fls.102/108, em que apresenta as seguintes razões de defesa:

1. que a decisão de primeira instância teria incorrido em dois equívocos: que a legislação tributária que dispunha sobre outorga de isenção não reclama apenas interpretação literal e em relação à competência para a concessão do benefício ser única e exclusiva da SUDENE.

2. que "é evidente que o significado de interpretação literal preconizada no artigo 111 do CTN é o da interpretação restritiva, por ser a isenção uma exceção à regra do poder de tributar, aplicando-se a ela o princípio geral da hermenêutica segundo o qual as exceções são interpretadas restritivamente".

3. que a SRF não detém competência para determinar se o empreendimento teve uma modernização superior a 50%, sendo esta competência exclusiva da SUDENE, conforme estabelecido no artigo 37 da lei nº 5.508/1968.

4. que a SRF não poderia ter efetuado o lançamento por que o período de apuração encontra-se entre aqueles em que a recorrente era beneficiária da isenção.

5. que a SUDENE em ofício remetido à SRF confirmou o entendimento da recorrente:

> *"o reconhecimento das referidas isenções foram decorrentes dos resultados totais do empreendimento integralmente modernizado. Nessa hipótese, a produção anterior ou deixou de existir, ou, no mínimo, sofre transformação substancial, dessa maneira não há como cogitar resultados correspondentes à produção anterior, e, como conseqüência, não há, também, a possibilidade de atribuição ou ampliação de benefícios a esses resultados que não mais existem, ou foram substancialmente transformados.*

6. ao final requer a anulação do auto de infração e provimento do recurso apresentado.

Às fls. 109 encontra-se arrolamento de bens previsto no artigo 33 do decreto nº 70.235/1972, alterado pelo artigo 32 da lei nº 10.522/2002.

É o relatório. Passo a seguir ao voto.

Voto

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator

Presente o arrolamento de bens para garantia de instância de julgamento. O recurso voluntário é tempestivo, portanto, dele tomo conhecimento.

O recurso voluntário trata de lançamento do IRPJ com fundamento no descumprimento de condições para a fruição de isenção de benefícios fiscais para empreendimento instalado na área de atuação da Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste - SUDENE.

Ocorre que anteriormente à discussão do mérito da *questio*, arguo de ofício, por ser matéria de direito público, a preliminar de decadência do direito da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário pelo decurso do lapso temporal legalmente estabelecido para tanto.

A matéria tributada no presente lançamento foi objeto de lançamento anterior que tramitou nos autos do processo administrativo fiscal nº 10410.000558/96-04, encerrado com a decisão da Delegacia de Julgamento em Recife nº 230/1998 (fls. 65), pela qual foram declarados nulos aqueles lançamentos, com base na existência de vícios formais na notificação de lançamento que o teria constituído.

Os vícios formais apontados decorrem da ausência dos requisitos previstos no artigo 11 do Decreto nº 70.235/1972.

A autoridade tributária do domicílio fiscal do sujeito passivo efetuou o novo lançamento por entender que a regra decadencial teria restado deslocada para a contida no inciso II do artigo 173 do CTN, possibilitando, ainda, a lavratura de novo lançamento com base naqueles fatos geradores.

O artigo 173 do CTN:

> *Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*
>
> *I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*
>
> *II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

Não resta dúvida de que o primeiro lançamento foi anulado por conter vício formal e que, sendo assim, a regra decadencial se deslocou para a estabelecida no inciso II do artigo 173 do CTN.

No caso presente, a decisão que anulou o primeiro lançamento se deu em 22 de abril de 1998, tendo sido dada ciência ao sujeito passivo do segundo lançamento em 03 de março de 2000, portanto dentro do prazo estabelecido no citado inciso II.

Ocorre que o novo lançamento deve conformar-se materialmente com o primeiro lançamento. Faz-se necessária perfeita identidade entre os dois lançamentos, posto que não pode haver inovação material no lançamento tornado nulo por vício formal, sem que se comprometa a aplicação da regra do inciso II do 173, do CTN.

Os principais requisitos dos dois lançamentos devem manter-se inalterados: a descrição dos fatos, a capitulação legal e o quantum exigido.

No caso dos autos não há coincidência entre o primeiro lançamento, tornado nulo, e o novo lançamento, ora vergastado.

Da análise do demonstrativo de fls. 43 (do processo apensado ao principal) que deu descreve o primeiro lançamento, vemos que a exigência se deu apenas com base em alteração do anexo 07, quadro 04, linha 17 do mês de janeiro de 1992 e do anexo 07, quadro 03 linha 11 do mês de novembro de 1992, respectivamente nos valores de 11.689,51 UFIR e Cr$ 145.670.717,00.

Comparando-se com os dados do demonstrativo de fls. 04 (do processo principal) vê-se que as exigências tiveram base nos meses de janeiro a maio e julho de 1992, e que mesmo no mês de janeiro o valor é diferente daquele exigido no primeiro lançamento.

Como não se trata de lançamento efetuado apenas com vista a corrigir erros formais, o presente lançamento deve ser analisado como um novo lançamento referente aos fatos geradores do ano-calendário de 1992, cuja ciência do contribuinte só foi realizada em 03 de março de 2000.

Da análise da jurisprudência administrativa deste E. Conselho não resta dúvida de que a partir do ano-calendário de 1991 o Imposto de Renda Pessoa Jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, são tributos lançados na modalidade de homologação, conforme se pode verificar da ementa do Acórdão 107 – 07.606:

> *IRPJ - EXERCÍCIO DE 1992 - ANO-BASE 1991 - DECADÊNCIA - A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou a jurisprudência no sentido de que, antes do advento da Lei 8.381, de 30.12.91, o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas era tributo sujeito a lançamento por declaração, passando a sê-lo por homologação a partir desse novo diploma legal. (Acórdão CSRF 01- 02.620, de 30.04.99).*

O lançamento por homologação encontra-se definido no artigo 150 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

> *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.*

Este E. Conselho vem decidindo que a decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário, nos tributos "lançados por homologação", tem seu início na data de ocorrência do fato gerador, vide como ilustração o acórdão 101-93.392:

NORMAS PROCESSUAIS - DECADÊNCIA - Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

O citado parágrafo 4º tem a seguinte redação:

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 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.

Pelo exposto, pode-se concluir que o prazo para que a Fazenda Pública homologue, tácita ou expressamente, o crédito tributário, se extingue em cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador do tributo, o que no presente caso não se deu.

Pelo exposto, DECLARO de ofício a decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo decurso do prazo legalmente estabelecido para tanto.

Sala das Sessões, (DF), em 22 de setembro de 2006

CAIO MARCOS CANDIDO