



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

PROCESSO Nº : 10630.000675/99-91
RECURSO Nº : 119.891
MATÉRIA : IRPJ E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – ANO-CALENDÁRIO DE 1992
RECORRENTE : VALADARES DIESEL LTDA.
RECORRIDA : DRJ EM JUIZ DE FORA(MG)
SESSÃO DE : 10 DE NOVEMBRO DE 1999
ACÓRDÃO Nº : 101-92.883

**IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA -
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - PRELIMINAR
DE DECADÊNCIA** - A regra de incidência de cada tributo é
que define a sistemática de seu lançamento. O IRPJ e CSLL
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 denominada de homologação, onde a
contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art.
173 do CTN para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do
mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como
termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Preliminar acolhida. Exame de mérito prejudicado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
VALADARES DIESEL LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de
Contribuintes, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência relativa aos
ano-calendário de 1992, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente
julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


KAZUKI SRIOBARA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 DEZ 1999

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº RD/101-1.523

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE
OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SEBASTIÃO RODRIGUES
CABRAL, RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI e CELSO ALVES FEITOSA.

PROCESSO Nº: 10630.000675/99-91
ACÓRDÃO Nº : 101-92.883

RECURSO Nº. : 119.891
RECORRENTE : VALADARES DIESEL LTDA.

RELATÓRIO

A empresa **VALADARES DIESEL LTDA.**, inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 20.628.376/0001-52, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora(MG), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

A exigência foi formalizada arbitrando o lucro da pessoa jurídica com fundamento no artigo 399, inciso I e 400 do RIR/80, com reflexos no Imposto de Renda na Fonte (art. 403 do RIR/80) e, ainda, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, nos seguintes valores.

TRIBUTOS	VLR/TRIBUTOS	JUROS/MORA	MULTA	TOTAIS
IRPJ/ARBITRADO	1.542.581,96	1.509.179,48	1.156.936,47	4.208.697,91
IRF/ARBITRADO	525.296,75	513.935,70	393.972,58	1.433.205,03
CSLL	261.650,98	255.994,18	196.238,25	713.883,41
TOTAIS	2.329.529,69	2.279.109,36	1.747.147,30	6.355.786,35

Na decisão de 1º grau, foi cancelado o lançamento do Imposto de Renda na Fonte por entender que o artigo 403 do RIR/80 teria sido revogado pelo artigo 41 e §§ da Lei nº 8.383/91 e a decisão foi submetido ao crivo desta Câmara, no processo administrativo fiscal nº 10630.001006/98-55 e foi negado provimento ao recurso de ofício.

O lançamento correspondente ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido foi mantida na decisão de 1º grau.

No recurso voluntário, a recorrente insiste na preliminar de decadência, por entender que a tributação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica é efetivada na modalidade de lançamento por homologação e, portanto, para os fatos geradores ocorridos no ano de 1992, o fisco poderia promover o lançamento até o dia 31 de dezembro de 1997.

Ainda na preliminar, argüi a nulidade do lançamento por entender que houve alteração de critério de lançamento o que é proibido pelo artigo 146 do Código Tributário Nacional.

Entende a recorrente que no mesmo ano-calendário de 1992, foi arbitrado lucro da pessoa jurídica, com base nos valores de compras e como aquele lançamento foi julgado improcedente e provido o recurso voluntário pela Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes não caberia novo lançamento sob critério diverso sobre o mesmo período gerador.

No mérito, argumenta que a autoridade lançadora adotou como base para cálculo do lucro arbitrado valores diferentes dos convalidados pela fiscalização na fiscalização do PIS/FATURAMENTO e a sua contrariedade está reproduzida nos seguintes termos:

“A base de cálculo do PIS lançado de ofício diverge dos valores declarados, tanto no exame mês a mês, como pelo total, sendo que o auto de infração do IRPJ acusa uma receita bruta total no valor de Cr\$ 90.760.713.917,00, enquanto que no A.I. do PIS, o período de janeiro a dezembro de 1992, totaliza Cr\$ 69.993.995.102,00.

Não cabe a autoridade lançadora fazer opções aleatórias para efetuar o lançamento fiscal, pois o tributo lançado não pode ficar além nem aquém daquele que é efetivamente devido, sob pena de Fazenda Pública ser acusada de enriquecimento sem causa. Ademais, norteia o processo administrativo fiscal o princípio da tipicidade cerrada, devendo Fisco verificar a ocorrência do fato gerador e determinar a matéria tributária nos estritos termos legais.

As diferenças existente entre os valores declarados e aqueles escriturados deveriam ter sido apuradas nas auditorias realizadas, tanto do PIS como do IPRJ, o que decididamente não foi feito”

Acrescenta mais a recorrente que nos meses de novembro e dezembro de 1992, tinha escrituração contábil e fiscal e, inclusive, livros auxiliares, fato reconhecido pela fiscalização e que, portanto, a tributação deveria ter sido efetivado pelo lucro real e não arbitrando o lucro

PROCESSO Nº: 10630.000675/99-91
ACÓRDÃO Nº : 101-92.883

A recorrente diz que o arbitramento de lucro é uma medida extrema e que só poderia recorrer a este método de tributação quando inexistente escrituração contábil e fiscal e assim, a fiscalização violou o princípio da verdade material.

Finalmente insurge-se contra o lançamento da Contribuição Social sobre Lucro Líquido tendo em vista que a base de cálculo desta contribuição é o lucro líquido correspondente a resultado contábil, antes da provisão para o imposto de renda de pessoa jurídica, nos precisos termos do artigo 2º e seus parágrafos da Lei nº 7.689/88.

A Douta Procuradoria da Fazenda Nacional apresenta as contra-razões, as fls. 235/238, esclarecendo que a decadência não ocorre de modo simplista como pensa o contribuinte porque o prazo decadencial começa a correr no exercício fiscal seguinte àquele em que se extinguiu o direito potestativo da Fazenda Pública de rever ou homologar o lançamento e no caso em lente, o fato gerador ocorreu em 1992, o início da ação fiscal em 14/04/97 e, portanto, no exercício fiscal seguinte, 1998, começaria a correr o prazo decadencial, que teria seu fim em 2.003.

Quanto a outra preliminar diz que não houve mudança de critério jurídico porque o primeiro lançamento foi cancelado tendo em vista que a receita bruta tem preferência sobre outras formas de arbitramento de lucro.

No mérito, esclarece que na falta de livros contábeis e fiscais, cabe o arbitramento do lucro como estatuído no artigo 399, inciso III, do RIR/80 e que a decisão de 1º grau está correta e que relativamente aos meses de novembro e dezembro, os argumentos expendidos pela recorrente não foram acompanhados por documentação correspondente e portanto, não merece acolhida.

Relativamente a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido acrescenta que a Lei nº 7.689/88 determina que todas as pessoas jurídicas domiciliadas no País devem contribuir para a seguridade social e que além do lucro líquido, a própria lei estabelece em seus artigos 2º e 4º a tributação das pessoas jurídicas dispensadas da escrituração contábil e esta disciplina aplica-se a hipótese de lucro arbitrado.

É o relatório



VOTO

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade tendo em vista a liminar concedida pelo Juiz Federal Substituto da 13ª Vara da Seção Judiciária do Estado de Minas Gerais para recebimento e processamento do recurso administrativo, sem o depósito prévio de 30% do litígio e portanto deve ser conhecido por esta Câmara.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

A partir da vigência do Decreto-lei nº 1.967/82, o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica passou a ser pago, independentemente da apresentação da declaração de rendimentos posto que foi fixado datas de vencimento.

Além disso, o artigo 16 do Decreto-lei nº 1.967/82 não deixou qualquer margem a dúvida, quando estabeleceu que:

*“Art. 16 - A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto, antecipação, duodécimo ou quota, nos prazos fixados neste Decreto-lei, **apresentada ou não a declaração de rendimentos**, sujeitará o contribuinte à multa de mora de vinte por cento ou à multa de lançamento **ex-officio**, acrescida, em qualquer dos casos, de juros de mora.”* (destaquei)

Após este comando o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica não é mais constituído na modalidade de lançamento por declaração tendo em vista que atribuiu ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento do imposto, independentemente da apresentação da declaração de rendimentos ou do prévio exame da autoridade lançadora.

que dispõe. Este entendimento tem suporte no artigo 150 do Código Tributário Nacional

“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 o homologa.

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

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a 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.”

A autoridade julgadora de 1º grau concorda que a hipótese dos autos é de lançamento por homologação.

A controvérsia estabelecida refere-se ao termo inicial para a contagem do prazo decadencial: a recorrente entende que como o fato gerador ocorreu no ano-calendário de 1992, o prazo decadencial tem início no dia 1º de janeiro de 1993 enquanto que a autoridade julgadora de 1º grau entendeu que como o contribuinte apresentou a declaração de rendimentos no dia 10 de maio de 1994, o prazo só poderia ser contado a partir de primeiro dia do exercício seguinte aquele em que poderia ter sido lançado, ou seja, no dia 1º de janeiro de 1999 e como o Auto de Infração foi lavrada no dia 17 de dezembro de 1988 não estaria caracterizada a decadência.

A jurisprudência firmada pelo 1º Conselho de Contribuinte tem sido a de que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e entre inúmeros acórdãos podem ser citadas as seguintes ementas:

“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)”

“IRPJ - TERMO INICIAL DA CONTAGEM DO PRAZO (Ex: 1992) - 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, independentemente 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 31.12.88, exercícios de 1988 e 1989, respectivamente. (Ac. 101-92.291, de 22/09/98).”

Este entendimento decorre da interpretação do artigo 150 do Código Tributário Nacional quando explicita que o lançamento por homologação, que ocorre quanto os 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 o homologa.

O texto legal diz **atividade exercida pelo obrigado** de forma genérica porquanto se fosse a intenção do legislador de homologar o pagamento, o referido artigo teria sido explícito no sentido de restringir o alcance com a seguinte afirmação: **tomando conhecimento do pagamento efetuado**. A palavra atividade tem uma amplitude maior do que o pagamento ou até mesmo o lançamento, podendo abranger todas as operações mercantis que tenham resultado em prejuízos.

Outrossim, o precedente citado pela Douta Procuradoria da Fazenda Nacional relativamente a decisão do Superior Tribunal de Justiça, tem sido objeto de críticas contundentes pelos tributaristas. Entre outros críticos, mencione-se o Professor Alberto Xavier, no livro DO LANÇAMENTO - TEORIA GERAL DO ATO, DO PROCEDIMENTO E DO PROCESSO TRIBUTÁRIO - Editora Forense 1997, onde nas páginas 90 a 95, escreve:

“O Superior Tribunal de Justiça adotou o entendimento segundo o qual, nos impostos submetidos ao regime de lançamento por homologação, ‘a decadência relativa ao direito de constituir crédito tributário somente ocorre depois de cinco anos, contados do exercício seguinte àquele em que se extinguiu o direito potestativo de o Estado rever e homologar o lançamento’. Em outras palavras: ‘o prazo decadencial de 5 (cinco) anos tem início a partir do primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que a homologação poderia efetivar-se, ou seja, o exercício seguinte ao término do prazo dos 5 (cinco) anos, contados a partir do fato gerador (Ac. 1ª T STJ, R.Esp nº 58.918-5/RJ, relator Ministro Humberto Gomes de Barros, DJU 1 de 19.06.95, 18.646). E no mesmo sentido se pronunciou a Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da Terceira Região (Ac. 1ª T TRF 3ª R nº 94.03.059807-7/SP, DJU, 2 30.01.96, 3328/9).

...
Enferma este Acórdão de diversos equívocos conceituais e imprecisões terminológicas. Em primeiro lugar refere as condições em que ‘o lançamento se pode tornar definitivo’ quando o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, se refere à definitividade da ‘extinção do crédito’ e não à definitividade do lançamento. Em segundo lugar afirma que o lançamento se considera definitivo ‘depois de expressamente homologado’, sem ressaltar que se trata de manifesto erro técnico da lei, que refere a homologação do ‘pagamento’ e não ao ‘lançamento’ que é privativo da autoridade administrativa (art. 142 do Código Tributário Nacional). Em terceiro lugar alude-se à ‘faculdade de rever o lançamento’ quando não está em causa qualquer revisão, pela razão singela de que não foi praticado anteriormente nenhum ato administrativo de lançamento suscetível de revisão.

*Destas diversas imprecisões resultou, como conclusão, a aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173, o que conduz a adicionar o prazo do artigo 173 - cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento ‘poderia ter sido praticado’ - com o prazo do artigo 150, § 4º - que define o prazo em que o lançamento ‘poderia ser praticado’ como de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Desta adição resulta que o **dies a quo** do prazo do artigo 173 é, nesta interpretação, o primeiro dia do exercício seguinte ao do **dies ad quem** do prazo do artigo 150, § 4º.*

A solução é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão porque mais que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arreigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica.

*Ela é também juridicamente insustentável, pois as normas dos artigos 150, § 4º e 173 não são de aplicação cumulativa ou concorrente, antes são **reciprocamente excludentes**, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação: o artigo 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos 'cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa'; o artigo 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento. "*

Por outro, atente-se que a Lei nº 8.383/91 determinou "verbis":

*"Art. 38 - A partir do mês de janeiro de 1992, o imposto de renda das pessoas jurídicas será devido **mensalmente, à medida que os lucros forem auferidos.**"*

...

Art. 43 - As pessoas jurídicas deverão apresentar, em cada ano, declaração de ajuste anual consolidando os resultados mensais auferidos nos meses de janeiro a dezembro do ano anterior, nos seguintes prazos:

I - até o último dia útil do mês de março, as tributadas com base no lucro presumido;

II - até o último dia útil do mês de abril, as tributadas com base no lucro real;

III - até o último dia útil do mês de junho, as demais.

*Parágrafo único - **Os resultados mensais serão apurados, ainda que a pessoa jurídica tenha optado pela forma de pagamento do imposto e adicional referida no artigo 39.**"*

Como se vê, a partir do mês de janeiro de 1992, o fato gerador do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica passou a ser apurado mensalmente já que a declaração de rendimentos foi denominado de **ajuste anual** dissociado do fato gerador.

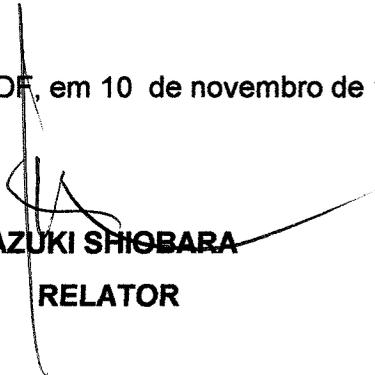
Desta forma, tenho fundadas dúvidas sobre a aplicação do precedente do Superior Tribunal de Justiça para a hipótese vertente, especialmente quando a Lei nº 8.383/91 estabelece que o lucro deve ser apurado mensalmente, implicando, portanto, em fato gerador mensal.

PROCESSO Nº: 10630.000675/99-91
ACÓRDÃO Nº : 101-92.883

Nestas condições, sou pela observância da jurisprudência firmada neste Primeiro Conselho de Contribuintes e, por consequência, fica prejudicado o exame da outra preliminar e 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 10 de novembro de 1999



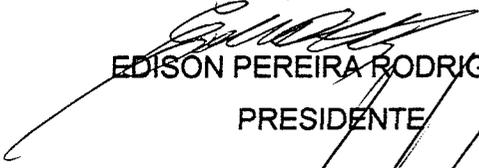
KAZUKI SHIGBARA
RELATOR

PROCESSO Nº: 10630.000675/99-91
ACÓRDÃO Nº : 101-92.883

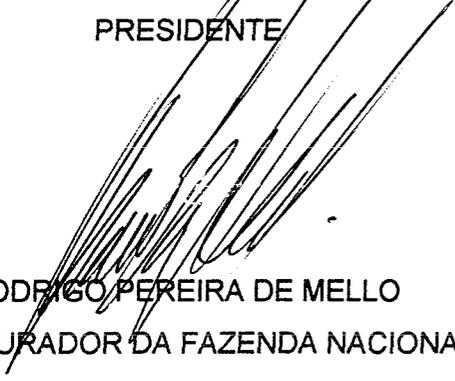
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 10 DEZ 1999


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em : 15 DEZ 1999


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL