



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA**

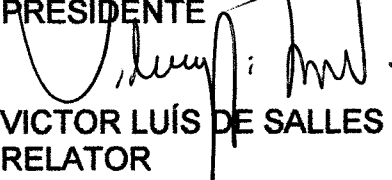
Processo n.º : 10630.000675/99-91
Recurso n.º : RD/101-1.523
Matéria : IRPJ e CONTRIBUIÇÃO SOCIAL
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada: VALADARES DIESEL LTDA.
Sessão de : 24 DE JULHO DE 2001
Acórdão n.º : CSRF/01-03.459

DECADÊNCIA – IRPJ – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO –
LEI 8.383/91 – Na vigência da Lei 8.383/91 e a partir daí o lançamento do IRPJ se amolda às regras do art. 150, parágrafo 4º do CTN e opera-se assim por homologação, até porque os lucros passaram a ser apurados mensalmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

Acordam os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, **NEGAR** provimento ao recurso, com relação à matéria IRPJ, vencidos os Conselheiros Antonio de Freitas Dutra, Leila Maria Scherrer Leitão, Verinaldo Henrique da Silva, Iacy Nogueira Martins Moraes e Mário Junqueira Franco Júnior (Suplente Convocado), e, quanto ao item Contribuição Social sobre o lucro líquido, pelo voto de qualidade **NEGAR** provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Antonio de Freitas Dutra, Maria Goretti de Bulhões Carvalho, Cândido Rodrigues Neuber, Leila Maria Scherrer Leitão, Verinaldo Henrique da Silva, Iacy Nogueira Margins Moraes, Manoel Antonio Gadelha Dias e Mário Junqueira Franco Júnior (Suplente Convocado), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 OUT 2001

Processo nº : 10630.000675/99-91
Acórdão nº. : CSRF/01-03.459

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CELSO ALVES FEITOSA, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, JOSÉ CLOVIS ALVES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS. Ausente justificadamente o Conselheiro Luiz Alberto Cava Maceira.



Processo nº : 10630.000675/99-91
Acórdão nº. : CSRF/01-03.459

RELATÓRIO

Inconformada com o V.Acórdão prolatado pela Colenda 1º Câmara, em sessão de 10 de novembro de 1999, e que à unanimidade votos, sendo relator o Conselheiro Kasuki Shiobara, entendeu de dar provimento ao recurso voluntário ali submetido a julgamento para, admitindo a preliminar de decadência relativamente ao ano autuado (1992), cancelar o crédito tributário exigido, formula a parte recorrente seu apelo especial de fls. 278/281 com fundamento no art. 32, itens I da Portaria no. 55/MF, colacionando os Acórdãos de fls. 282/303, então apontados como divergentes. No particular o veredicto recorrido assim se ementou:

“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.”

No seu apelo especial, em face da divergência manifestada no âmbito da Colenda Câmara, insiste a Douta Procuradoria que a regra aplicável à espécie efetivamente não é a do art. 150, par. 4º do CTN, mas sim a do art. 173 do mesmo Estatuto, visto que “o que não foi pago não se homologa, porque nada há a ser homologado”, insistindo em que a expressão “atividade assim exercida” constante do primeiro indica que ela é a “exercida da forma mencionada no dispositivo legal – ou seja, a antecipação do pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”. Conclui que, dentro da regra do art. 173, foi observado o quinquênio pela consideração como termo inicial do lançamento da data de entrega da declaração de rendimentos e afinal solicita, em face do provimento, o retorno dos autos à Câmara de origem para o exame do mérito do Recurso Voluntário.

Processo nº : 10630.000675/99-91
Acórdão nº. : CSRF/01-03.459

O r. Despacho de fls. 305/310 admitiu o apelo.

A parte recursante formulou suas contra razões a fl. 314/319 para insistir na tese de que o IRPJ é um tributo sujeito a lançamento por homologação, assim se aplicando a regra do art. 150 e, de resto, que o que se homologa é "a atividade desenvolvida pelo contribuinte de apuração do imposto, seja ele positivo ou não. Cita jurisprudência (ac. 108-05.242) e doutrina.

É o relatório.



Processo nº : 10630.000675/99-91
Acórdão nº. : CSRF/01-03.459

VOTO

CONSELHEIRO VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, RELATOR

O recurso tem o pressuposto de admissibilidade e o despacho que a proclamou não merece censura. Assim conheço do apelo.

Até data mais recente vinha votando no sentido de que, com ênfase para o ano calendário 1992 e seguintes, o lançamento do imposto de renda reputar-se-ia "um lançamento por declaração e não por homologação, mesmo após o advento da lei 8.383/91, fazendo-se a sua contagem nos termos do art. 173, I, do CTN". Prova disto é o acórdão colacionado pelo Recorrente a fls. 300/303.

Disse o Douto Conselheiro Relator da decisão recorrida:

"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

Processo nº : 10630.000675/99-91
Acórdão nº. : CSRF/01-03.459

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.

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

“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 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.



Processo nº : 10630.000675/99-91
Acórdão nº. : CSRF/01-03.459

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

Processo nº : 10630.000675/99-91
Acórdão nº. : CSRF/01-03.459

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 depôs 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 156

Processo nº : 10630.000675/99-91
Acórdão nº. : CSRF/01-03.459

§ 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."*

Processo nº : 10630.000675/99-91
Acórdão nº. : CSRF/01-03.459

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 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 art. 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 o 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.

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.



Processo nº : 10630.000675/99-91
Acórdão nº. : CSRF/01-03.459

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

Neste passo e na atual conjuntura resolvi revisar o meu posicionamento para o efeito de afinar o meu entendimento com o v.acórdão recorrido, supra transcrito, para entender que, efetivamente, na vigência da Lei 8.383 a contagem do prazo decadencial haverá de ser feita na forma prevista pelo art. 150, parágrafo 4º.

No particular anoto, inicialmente, dentro da sustentação desta posição, que o auto de infração abarca fatos geradores mensais no ano de 1992, de janeiro a dezembro, e não um fato gerador único anual como os lançamentos até 1991 vinham perpetrando. Já por aí se vê que a atividade lançadora foi mensal, e não anual, de tal maneira que o tratamento tributário da espécie não mais pode ser feito em base das disposições do art. 173, I.

Ressalvando, a seguir, minha estranheza ante o fato de o Fisco sempre pretender exercer sua atividade revisora na undécima hora, quando, em verdade, tem um longo período de 5 (cinco) anos para produzi-la, a verdade é que a discussão somente se originou, e aí várias teses se criaram para, mais do que nunca, se proteger o retardamento, que não poderia ser justificado pela ausência de pessoa hábil a exercê-lo.

A tese do lançamento por declaração, que já vinha perdendo foros de legitimidade a partir da vigência do Decreto Lei 1967/82, parece-me morta com a vigência da Lei 8.383/91, a qual, então, determinou no seu art. 38 que o imposto de renda “será devido mensalmente, à medida que os lucros forem auferidos”. Daí a repartição do lançamento por vários meses.

Ademais, a tese de que o que se homologa é o pagamento seguramente não passa pelas situações em que o contribuinte nada tem que pagar por acumular prejuízos ou em que o Fisco, quando exige o tributo, pode estar

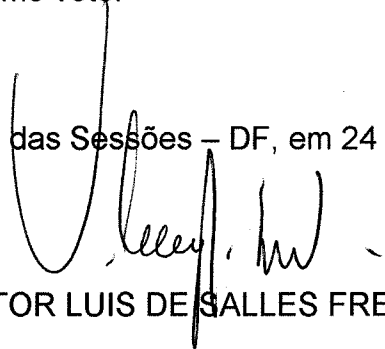
Processo nº : 10630.000675/99-91
Acórdão nº. : CSRF/01-03.459

fundado na glosa de uma despesa. Em ambas as hipóteses, com ênfase para a primeira, a situação ficaria extremamente de difícil sustentação.

Sob tais condicionantes dou o meu prestígio integral ao v. acórdão recorrido para negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

É como voto.

Sala das Sessões – DF, em 24 de julho de 2001



VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE