



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

Processo nº 10665.000434/98-81
Recurso nº 136.339 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTRO
Acórdão nº 103-23.435
Sessão de 17 de abril de 2008
Recorrente COMPANHIA AÇUCAREIRA RIO GRANDE
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1994

Ementa:

DECADÊNCIA. IRPJ, IRRF E PIS. PRAZO.

A partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, o IRPJ e a contribuição ao PIS, passaram a ser tributos sujeitos ao lançamento pela modalidade homologação. Nesta modalidade, o início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador do tributo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN.

DECADÊNCIA. CSLL E COFINS. PRAZO.

O prazo para a Fazenda exercer o direito de fiscalizar e constituir pelo lançamento a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, é o fixado por lei regularmente editada, à qual não compete ao julgador administrativo negar vigência. Portanto, consoante permissivo do § 4º do art. 150 do CTN, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, tal direito extingue-se com o decurso do prazo de 10 (dez) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído

IRPJ – ADIÇÕES – ERRO

Comprovado a adição indevida de valores de IPI ao lucro líquido, impõe-se sua correção, com as devidas repercussões em outros lançamentos.

LANÇAMENTO DECORRENTE – CSLL

R

Devido à relação de causa e efeito a que se vincula ao lançamento principal, as mesmas razões utilizadas para excluí-lo aplicam-se por decorrência ao lançamento reflexo.

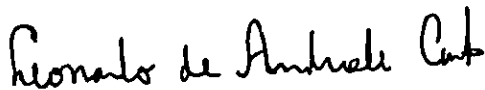
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA AÇUCAREIRA RIO GRANDE,

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade e acolher preliminar de decadência para o IRPJ e para o PIS em relação aos fatos geradores ocorridos até 30/06/93 (inclusive), vencidos os conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Antonio Bezerra Neto, que não acolheram a preliminar em relação ao PIS, ante o disposto no art. 45 da Lei nº 8212/91, e o conselheiro Luciano de Oliveira Valença(Presidente), que não acolheu a preliminar em relação ao IRPJ e ao PIS, em função do disposto no art. 173, I do CTN e no art. 45 da Lei nº 8212/91, respectivamente; por voto de qualidade, não acolher a preliminar de decadência em relação à CSLL e à Cofins, vencidos os conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe (relator), Antonio Carlos Guidoni Filho, Waldomiro Alves da Costa Júnior e Paulo Jacinto do Nascimento, que a acolheram. No mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL para cancelar o lançamento descrito no item 03 do auto de infração, determinando sejam feitos os ajustes decorrentes da presente decisão nos itens 02 e 04. Designando o conselheiro Leonardo de Andrade Couto para redigir o voto vencedor, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado..



LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA

Presidente



LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Redator Designado

FORMALIZADO EM: 13 NOV 2008

Relatório

Contra o contribuinte, pessoa jurídica, já qualificada nos autos, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 02 e 05, o qual exige o Imposto e Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, cumulado com multa de ofício e juros de mora.

Os autuantes informaram na descrição dos fatos, de fls. 03 a 05, bem como no Termo de Verificação Fiscal - TVF, de fls. 43 e 44, que o lançamento assenta-se em infrações à legislação do IRPJ, discriminadas em quatro itens distintos, a saber: omissão de receitas, prejuízo compensado a maior, erro na soma de valores adicionados ao Lucro Líquido e inobservância dos requisitos legais para a compensação do IRRF.

Da autuação

1 - Omissão de Receitas.

Receita financeira contabilizada a menor.

Neste item, o Fisco (conforme discriminado no demonstrativo de fls. 40 conjugado com os de fls. 26 a 39) tributou as diferenças apontadas, tendo em vista a contabilização a menor dos rendimentos obtidos em aplicações financeiras (FAF). Tais diferenças foram apuradas pelo confronto entre os valores constantes dos documentos emitidos pelas instituições financeiras captadoras desses recursos e os registrados pelo contribuinte em sua contabilidade.

2 - Compensação de Prejuízos.

Regime de compensação. Prejuízo compensado a maior.

Neste item, o Fisco (conforme o demonstrativo de fls. 42) tributou a compensação, a maior, realizada entre parte do Lucro Real declarado em novembro de 1993, no valor de CR\$ 93.874.862,00, e o saldo acumulado de prejuízos fiscais, relativos ao ano-calendário de 1992, no valor de CR\$ 86.002.677,00.

3 - Ajustes do Lucro Líquido do exercício.

Adições. Erro na soma dos valores adicionados ao Lucro Líquido.

Neste item, o Fisco (conforme os demonstrativos de fls. 24 e 25) tributou as diferenças encontradas, tendo em vista os erros das somas das adições ao Lucro Líquido ocorridas nos meses de março e novembro de 1993.

4 - Imposto. Compensações.

Inobservância dos requisitos legais, quanto à compensação do IRRF.

Neste item, o Fisco (conforme discriminado no demonstrativo de fls. 41 conjugado com os de fls. 26 a 39) tributou as diferenças apuradas, tendo em vista as compensações, a maior, dos IRRF incidentes sobre aplicações financeiras (FAF). Essas

diferenças decorrem de subtrações realizadas, no ano-calendário de 1993, entre os valores dos impostos retidos informados pelas instituições financeiras responsáveis pela retenção e aqueles que foram declarados pelo contribuinte na DIRJ. O Fisco, ainda, consignou no TVF que a empresa, para a conversão dos valores do IRRF, utilizou-se, no ano-calendário de 1993, da UFIR do primeiro dia do mês, conquanto a determinação legal era no sentido de que essa conversão deveria ter sido realizada com o valor da UFIR do último dia do mês em que ocorreu a retenção.

Lançamento reflexo.

Este procedimento principal (auto de infração do IRPJ) gerou o lançamento reflexo, isto é, Auto de Infração de fls. 17 e 18, a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, no valor de R\$ 31.050,73, cumulada com multa de ofício e juros de mora pertinentes.

Da impugnação

Tendo sido deles notificado em 16/07/1998, conforme faz prova o "AR" de fls. 296, o sujeito passivo contestou mediante as seguintes razões.

1 - PRELIMINARES

A nulidade do auto de infração.

1.1 - No primeiro tópico dessa preliminar, argumenta, citando acórdão do Conselho de Contribuintes, que a fiscalização não observou o rito estabelecido no § 3º, do art. 951, do RIR/1994, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994, por reexame de exercício já fiscalizado.

Nesse sentido, alega que o presente auto de infração bem como outra peça fiscal diversa (por ele recebida em 17/04/1998, cujas cópias constam das fls. 312 a 319) contém fatos que teriam sido apurados nos meses de setembro, outubro e dezembro de 1993.

Assevera que, no caso de reexame de exercício já fiscalizado, somente o Delegado da Receita Federal, por meio de um despacho fundamentado, é que poderia autorizar a nova fiscalização, com base em fato novo.

1.2 - Nesse tópico, o contribuinte alega a nulidade, aduzindo que o Fisco, ao executar seu trabalho, agiu com parcialidade. Assevera, que os autuantes ao constatarem o erro de soma, o qual realmente aconteceu nos meses de março e novembro de 1993, objeto do item "3" do auto de infração, desprezaram outros erros que, inversamente, reduziavam as apontadas diferenças.

Nesse sentido, afirma que o valor do IPI, por não representar despesa ou redução de receita, foi indevidamente adicionado. Cita, no mês de dezembro de 1993, o erro de soma perfeitamente o valor de Cr\$ 53.875.671,97; o IPI de Cr\$ 103.185.445,49.

1.3 - Nesse tópico, o impugnante alega a nulidade, por conter o presente lançamento períodos abrangidos pela decadência.

Substancialmente, aduz que o IRP e a CSLL são lídimos exemplos de imposto e contribuição sujeitos ao lançamento por homologação, cuja regra de decadência está prevista no CTN, art. 150.

Assevera, pois, considera-se homologado o lançamento dos tributos em cinco anos encontrados da ocorrência do fato gerador. E isto, no caso vertente, aconteceu em relação ao primeiro semestre de 1993.

Cita, ainda, acórdão do Conselho de Contribuintes.

2 - MÉRITO

2.1 - Mais uma vez, repetindo os argumentos da preliminar, admite que o erro de soma, objeto do item "3" do auto de infração, realmente aconteceu. Contudo, alega que o IPI, como um imposto não cumulativo cobrado destacadamente na nota fiscal, não deve integrar a lista das adições. Nesse sentido, cita o art. 14, § 4º, da Lei nº. 8.541, de 1992. Assevera também que esse imposto não compõe a receita bruta de vendas de mercadorias.

Aduz também que não sendo o IPI uma despesa, esse imposto não dá nascimento à provisão de que trata o art. 7º da Lei nº 8.541, de 1992, que condicionava a dedutibilidade das provisões constituídas para a liquidação das obrigações vinculadas a tributos. Argumenta, no entendimento do legislador, a empresa é mera depositária do IPI, cujo lançamento contábil deveria gravar diretamente uma conta do Passivo Circulante.

Alega que, na Declaração de Rendimentos do respectivo exercício (Ex. 1994, ano-calendário de 1993), embora tenha a empresa adotado uma metodologia confusa, por via indireta, ela acabou seguindo rigorosamente as instruções oficiais. No tocante ao mês de novembro de 1993, apresenta um quadro comparativo (fls. 307), no qual a receita líquida final tanto na contabilidade como na declaração foi de Cr\$ 591.611.331,00. E, para o mês de março de 1993, afirma que a mesma coisa aconteceu.

Aduz ainda que a sistemática contábil de registro simultâneo do IPI como receita e como despesa é neutra do ponto de vista fiscal, uma vez que do confronto entre receita e despesa de igual valor se apura um resultado nulo. Todavia, essa sistemática deve ter induzido o erro correspondente à adição indevida do IPI, levando a tomar de forma unilateral apenas o elemento de "despesa".

Fechando esse tópico, consignou o impugnante que até o presente, isto é, em 1998, o IPI indevidamente adicionado à base de cálculo do imposto não foi excluído da base de cálculo do Lucro Real. Nem o será no futuro, pois o IPI não é despesa, tendo em vista que as ações judiciais contestando sua incidência sobre o Açúcar ainda não foram decididas pelo Poder Judiciário.

2.2 - Quanto ao item "2" do auto de infração, relativo à compensação indevida de prejuízo realizada no mês de novembro de 1993, no valor de Cr\$ 7.872.185,00, também admite que essa compensação, a maior, aconteceu. Todavia, retornando aos mesmos argumentos já expostos no tópico anterior, sustenta que o Lucro Real desse mês está indevidamente majorado pela adição indevida de IPI, no valor de Cr\$ 103.185.445,49.

2.3 - Quanto ao item "4" do auto de infração, o impugnante, repetindo as mesmas alegações atinentes à adição indevida do IPI, aduz que a glosa do IRRF, por isso, é também indevida.

Especificamente para o mês de dezembro de 1993, alega que é preciso computar a compensação de prejuízo processada no mês de novembro de 1993, no valor de Cr\$ 86.002.677,00. Isso porque, neste mês, considerando os já citados efeitos da adição indevida na redução do imposto, quanto ao mês de dezembro de 1993, no valor de 116.145 UFIR, o qual é suficiente para cobrir o montante lançado de 49.962,53 UFIR.

2.4 - Quanto ao item "1" do auto de infração, aduz que as omissões de receitas para o primeiro semestre de 1993 já se encontram atacada pela decadência; e para o segundo semestre repete as mesmas razões atinentes à adição indevida do IPI.

3 - MÉRITO DA CSLL.

Por decorrência, alega que as mesmas razões já indicadas no mérito do IRPJ, que devem ser estendidas, também, para essa contribuição.

4 - DOS DOCUMENTOS JUNTADOS.

Foram anexadas aos autos as cópias de documentos constantes das fls. 312 a 355.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte, via de sua 2ª Turma de Julgamento considerou o lançamento procedente, tendo ementado assim a sua decisão.

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1994

Ementa: NOVO EXAME

O lançamento, decorrente de fiscalização externa, em relação à revisão interna da declaração de rendimentos do mesmo contribuinte no mesmo período, não se caracteriza como novo exame de exercício já fiscalizado, mormente quando os fatos narrados nesses procedimentos interno e externo são diversos.

PEDIDO REFLEXO DE RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS.

A peça impugnatória não é o lugar próprio para o contribuinte solicitar, de forma reflexa, a retificação da sua declaração de rendimentos.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Devido à relação de causa e efeito a que se vincula ao lançamento principal, as mesmas razões utilizadas para mantê-lo aplicam-se por decorrência ao lançamento reflexo.

Lançamento Procedente."

Irresignada manejou o Recurso Ordinário onde repetiu as argumentações expendidas em sede de impugnação, com a arguição de preliminar de nulidade do lançamento por falta de autorização para nova ação fiscal e de decadência do direito do fisco efetuar o lançamento referente ao primeiro semestre de 1993, face ao disposto no artigo 150, § 4º do CTN.

Ainda em adição ao que antes dissera, afirma que a Turma Julgadora "a quo" não apreciou toda a matéria impugnada, eis que teria deixado de se manifestar sobre argumentos de defesa referentes aos itens 01 e 04 - Receita Financeira Contabilizada a menor e Compensação a maior do IR-FONTE, respectivamente - do auto de infração.

O julgamento foi convertido em diligência para as seguintes providências:

"1 - Elaborar um demonstrativo analítico da receita líquida da empresa nos meses 03/93 a 11/93;

2 - Seja apurada e descrita a sistemática contábil (no Razão e no Diário) relativos ao reconhecimento/registro das receitas do IPI (se inclui ou não o IPI), juntando cópia do razão e do diário;

3 - Anexar cópias dos balancetes mensais dos períodos de 03/93 até 11/93;

4 - Elaborar demonstrativo de apuração do IPI, no período de 03/11 a 11/93, anexando cópia do Livro de Apuração do IPI do período;

5 - Elaborar demonstrativo evidenciando as parcelas que compuseram o item "outras despesas operacionais" da declaração de rendimentos;

6 - Elaborar parecer conclusivo, emitindo juízo de valor acerca da plausibilidade ou não das alegações da recorrente.

7 - Abrir prazo razoável para que o sujeito passivo tenha vista do resultado da presente Diligência, podendo, querendo, apresentar esclarecimento."

Devidamente cumprida, os autos voltaram à mesa.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais condições para a sua admissibilidade.

Dele conheço.

Aduz em preliminar, a nulidade do lançamento, por entender que houve duplicidade de lançamento no tocante aos meses de setembro e outubro, tendo em vista que nos dois autos de infração houve glosa parcial de prejuízo fiscal compensado. Aduz que o procedimento em questão deveria ser precedido de autorização para nova fiscalização no mesmo exercício.

Determina o artigo 960 do RIR/99, que não poderá haver ação fiscal sem conhecimento da autoridade da jurisdição do contribuinte. Delegados e Inspetores estão mais afetos à execução da administração tributária. As superintendências são órgão de planejamento, acompanhamento e representação. Como podem o mais, obviamente, podem o menos.

É a letra do artigo:

Art. 906 - Em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal (Lei nº 2354, de 1954, art. 7 parágrafo 2, e Lei nº 3470, de 1958, artigo 34).

O artigo 3º do CTN, nada acrescenta diferente disso, conforme se depreende do seu comando:

Art.3º do CTN - Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

A jurisprudência administrativa trazida à colação dá conta de reexame e não exame de nova matéria. Diferença sutil, mas presente.



Depreende-se dos autos que a matéria objeto da 1ª fiscalização é diferente da atual. A ação sob litígio decorreu do parâmetro "malha pessoa jurídica" com seleção eletrônica e automática. Contrariamente ao que pensa o sujeito passivo, o administrador tributário não poderia desconhecer tal evento, conforme determina o Código Tributário Nacional:

Art. 142 - Compete privativamente ao à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativa tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único - A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Artigo 147 - O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta a autoridade administrativa informação sobre matéria de fato, indispensável a sua efetivação.

Como ensina o Mestre Aliomar Baleeiro, In Direito Tributário Brasileiro- pg. 799:

"No Direito Tributário onde se fortalece ao extremo a segurança jurídica, os princípios da legalidade e da especificidade legal são de sabida relevância. O agente da administração Fazendária que fiscaliza e apura créditos tributários, está sujeito ao princípio da indisponibilidade dos bens públicos e deverá atuar aplicando a lei que - que disciplina o tributo -ao caso concreto, sem margem de discricionariedade. A renúncia total ou parcial e a redução de suas garantias pelo funcionário, fora das hipóteses estabelecidas na Lei 5172/66, acarretará a sua responsabilidade funcional".

Portanto, outra ação não seria possível nos autos. Houve ocorrência do fato gerador do tributo e o correspondente lançamento pela autoridade administrativa plenamente vinculada, com autorização válida, posto que decorrente de autoridade competente. Em tempo, o artigo 906 não estabeleceu benefício de ordem. Também os dispositivos de regência não devem ser interpretados de forma isolada, sob pena de romper o tecido jurídico tributário.

Não fosse assim, os fatos descritos no auto de infração decorrente de revisão interna (fls. 12/14) são diversos daqueles que serviram para embasar o presente lançamento, embora, haja coincidência nos períodos de apuração, o que não é suficiente para caracterizar o reexame de exercício já fiscalizado.

Preliminar rejeitada.

Aduz, ainda, em preliminar, a decadência do direito do fisco constituir o lançamento, para os períodos relativos ao primeiro semestre de 1993, face o disposto no artigo 150, IV, do CTN.



O sujeito passivo teve ciência do lançamento em 16/07/1998, estando o fato gerador mais remoto, alocado em janeiro de 1993 e o derradeiro, em dezembro de 1993.

Em tais condições, sem sombra de dúvida, o prazo final para o lançamento dos períodos-base compreendidos até 30/06/1998, não foi respeitado tendo por via de consequência, fluído o prazo decadencial para o lançamento, conforme pacífico entendimento deste Conselho, inclusive, para as Contribuições Sociais.

Isto porque, o IRPJ, desde o advento do Decreto-lei nº 1.967/82 e, posteriormente, com a edição da Lei 8.383/91 - que impôs ao contribuinte a obrigação de recolher o tributo, após a sua apuração antecipada e independentemente de qualquer manifestação ou verificação por parte da Administração Tributária - é, por via de consequência, um tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação.

Destarte, é importante frisar que, nesta modalidade de lançamento, o que se homologa não é o pagamento e sim a atividade imprimida pelo contribuinte. Isto porque, se fosse o pagamento o objeto da homologação, como ficaria a hipótese de existência de prejuízo, ao invés de lucro, quando não há qualquer pagamento?

Segundo o magistério do Prof. Hugo de Brito Machado¹, aplica-se a regra especial da decadência ao lançamento quando:

“Por homologação é o lançamento é o lançamento feito quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa no que concerne à sua determinação. Opera-se pelo ato em que a autoridade, tomando conhecimento da determinação feita pelo sujeito passivo, expressamente o homologa (CTN art. 150).

“O pagamento antecipado extingue o crédito sob condição resolutiva da ulterior homologação (CTN. Art. 150 § 1º). Isto significa que tal extinção não é definitiva. Sobrevindo ato homologatório do lançamento, o crédito se considera extinto por força do estipulado no art. 156, VI, do CTN.

As leis geralmente fixam prazos para homologação. Prevalece, pois, a regra da homologação tácita no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Findo esse prazo sem um pronunciamento da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, ou fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º).”

Sobre o tema, também se manifestou o Conselheiro José Antônio Minatel, no acórdão nº 108-04.974, lecionando o seguinte:

“Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para saber o regime de lançamento de um

¹ Curso de Direito Tributário, 13ª Edição, Editora Malheiros, pág. 124

tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se depende de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independe do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito passivo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento."

Dentro desse diapasão, transparente que, enquanto o artigo 150, do CTN, preceitua a contagem do prazo decadencial para os casos de lançamento por homologação e, o artigo 173, o faz para os demais casos.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que, por maioria de votos, tem, sistematicamente, adotado idêntico entendimento, a exemplo das decisões consignadas nos acórdãos 01-03.386, 01-03.391 e 01-03.385, cujas ementas abaixo transcrevo:

"IRPJ – DECADÊNCIA – GANHO DE CAPITAL – A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se na forma disciplinada no § 4º do artigo 150 do CTN, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador."

"IRPJ – PIS-REPIQUE – DECADÊNCIA – HOMOLOGAÇÃO – APLICAÇÃO DO CONTIDO NO § 4º DO ARTIGO 150 DO CTN: Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática prevista no artigo 150 do CTN e a contagem do prazo decadencial se opera na forma de seu § 4º, iniciando-se com a ocorrência do fato gerador."

"IRPJ – DECADÊNCIA – Até o ano calendário de 1991, o IRPJ era tributo sujeito ao lançamento por declaração. Nesta modalidade, o início do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser realizado, estabelecido no art. 173 do CTN, antecipado para o dia seguinte ao da entrega da declaração, nos termos do § único do mesmo artigo."

"DECADÊNCIA – A partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, o IRPJ passou a ser tributo sujeito ao lançamento pela modalidade homologação. Nesta

modalidade, o início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador do tributo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN.

LANÇAMENTOS REFLEXIVOS: IRFONTE, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, FINSOCIAL, COFINS E PIS REPIQUE – Estando os procedimentos reflexivos parte inclusos no processo é de se estender-lhes o decidido no processo principal em virtude de terem a mesma base factual. Cabe privativamente à Lei Complementar versar sobre normas gerais de direito Tributário.”

Destarte, tendo em vista que os autos de infração somente foram lavrados e deles tomou conhecimento o sujeito passivo, em 16/07/1998, não há como deixar de se reconhecer e declarar a superveniência da decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até 31 junho de 2001, inclusive, e para as contribuições, dado que este Conselho e o próprio Supremo Tribunal Federal, já pacificou entendimento de que as Contribuições Sociais, após a promulgação da Constituição de 1988, estão submetidas ao prazo decadencial previsto no Código Tributário Nacional, eis que as chamadas Contribuições são, também, uma de forma de tributo e como tal, cabe, somente à Lei Complementar, estabelecer normas gerais de direito tributário, não sendo, portanto, a lei ordinária, o meio correto para definir regras gerais em matéria de tributos, como a decadência, por exemplo.

E, a novel Carta Política, diversamente da Carta de 1967, definiu quais são essas regras gerais como sendo: obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários. O Supremo Tribunal Federal, por meio da ADIN 1-102-2 DF sufragou tal entendimento. No julgamento do RE 138.284 CE, o Sr. Ministro Carlos Mário Velloso deixou consignado no voto condutor do aresto importante classificação das espécies tributárias:

“a) As diversas espécies tributárias, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato gerador da respectiva obrigação (CTN, art. 4º), são as seguinte: a) impostos (C.F., arts. 145, I, 153, 154, 155 e 156); b) as taxas (C.F., art. 145, II); c) as contribuições, que podem ser assim classificadas: c.1 de melhoria (C.F., art 145, III); parafiscais (C.F. art. 149) que são: c. 2.1. sociais, c.2.1.1. de seguridade social (C.F. art 195, parágrafo 4º); c.2.1.3. sociais gerais (o FGTS, o salário-educação, C.F. art 212, parágrafo 5º, contribuições para o SESI, SENAI, SENAC, C.F., art. 240); c.3. especiais: c.3.1. de intervenção no domínio econômico (C.F. art. 149). Constituem, ainda, espécie tributária: d) os empréstimos compulsórios (C.F. art. 148).

As contribuições parafiscais têm o caráter tributário. Sustento que constituem essas contribuições uma espécie própria de tributo ao lado dos impostos e das taxas, na linha, aliás, da lição de Rubens Gomes de Souza ('Natureza tributária da contribuição do FGTS'. RDA 112/27, RDP 17/305) Quer dizer, as contribuições não são somente as de melhoria. Estas são uma

espécie do gênero contribuição; ou uma subespécie da espécie contribuição. Para boa compreensão do meu pensamento, reporto-me ao voto que proferi, no antigo TFR, na AC 71.525 (RD Trib. 51/264)."

Assim, não poderia a Lei 8.212/91 – lei ordinária que é – legislar sobre matéria de competência restrita de Lei Complementar.

Mérito

O item 01 não foi objeto de contestação específica.

Quanto aos itens 02 e 03, tem-se que a diligência efetuada, que teve por escopo, esclarecer fatos pertinentes ao item 3, do auto de infração, (Ajustes do Lucro Líquido – Adições – Erro na soma dos Valores adicionados ao Lucro Líquido), concluiu que de fato, a fiscalização, indevidamente incluiu nas adições ao lucro líquido, o valor do IPI, conforme Relatório de fls. 513/515 – “A alegação da empresa quanto ao fato de ter incluído nas adições ao lucro líquido, indevidamente, o valor do IPI é procedente.”

Dentro de tal contexto, a exigência constante do item 3, do auto de infração é improcedente, visto que a indevida inclusão do IPI na Parte “A” do LALUR supera os valores lançados de ofício. Em decorrência, devem ser efetuados os ajustes nos demais itens autuados, especialmente os de número 02 e 04 – compensação de prejuízos (compensação a maior) e ajustes do lucro líquido – Adições – erro na soma de valores adicionados ao lucro líquido e compensação de IRRF (apropriação a maior), dado que o valor do IPI, indevidamente adicionado à base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, deve absorver as diferenças apuradas nos itens 02 e 04, respectivamente.

CONCLUSÃO

Diante do acima exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade, acatar a preliminar de decadência, declarando-a para todos os fatos geradores ocorridos até 30 de junho de 1993 e dar parcial provimento para cancelar o lançamento descrito no item 03 do auto de infração, determinando sejam feitos os ajustes decorrentes da presente decisão nos itens 02 e 04.

Sala das Sessões, em 17 de abril de 2008

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE

Voto Vencedor

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Redator-Designado

Minha discordância do ilustre Relator prende-se à questão do prazo decadencial da CSLL e da Cofins.

Pauto minha linha de raciocínio no sentido de que esse prazo foi definido como regra geral no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (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;

(.....) (grifo acrescentado)

Por outro lado, dentre as modalidades de lançamento definidas pelo CTN, o art. 150 trata do lançamento por homologação. Nesse caso, o § 4º do dispositivo estabeleceu regra específica para a decadência:

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.

(.....)

§ 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 (grifo acrescentado)

Hodiernamente, a grande maioria dos tributos submete-se ao lançamento por homologação, com é o caso do IRPJ. Assim, circunstancialmente, aquilo que representava uma regra específica tornou-se norma geral para efeitos de contagem do prazo decadencial.

No que se refere às contribuições sociais sua natureza tributária coloca-as, no gênero, como espécies sujeitas ao lançamento por homologação. Aplicam-se a elas, portanto, as disposições do art. 150 do Código Tributário Nacional. O já mencionado § 4º do mencionado artigo autoriza que a lei estabeleça prazo diverso dos cinco anos ali determinados.

Foi assim que a Lei nº 8.212, de 26 de julho de 1991, regulamentando a Seguridade Social, tratou do prazo decadencial das contribuições sociais da seguinte forma:

"Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:



I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.”
(grifo nosso)*

A mencionada lei determina expressamente quais as contribuições sociais, a cargo da empresa, que tenham base no lucro e no faturamento:

Art. 23. As contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, além do disposto no art. 22 são calculadas mediante a aplicação das seguintes alíquotas:

I - 2% (dois por cento) sobre sua receita bruta, estabelecida segundo o disposto no § 1º do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, com a redação dada pelo art. 22, do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, e alterações posteriores;

II - 10% (dez por cento) sobre o lucro líquido do período-base, antes da provisão para o Imposto de Renda, ajustado na forma do art. 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990.

(.....).

O Decreto-Lei nº 1.940/82 regulamenta o Finsocial. Posteriormente, a Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991 criou a Cofins e determinou que essa contribuição seria cobrada em substituição àquela. Assim dispõe o art. 9º da LC:

Art. 9º A contribuição social sobre o faturamento de que trata esta lei complementar não extingue as atuais fontes de custeio da Seguridade Social, salvo a prevista no art. 23, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual deixará de ser cobrada a partir da data em que for exigível a contribuição ora instituída. (grifo nosso).

Vê-se, portanto, que sob a ótica da Lei 8.212/91 a contribuição para a Seguridade Social calculada sobre o faturamento é o Finsocial, posteriormente substituído pela Cofins e a contribuição calculada sobre o lucro é a CSLL.

Assim, a Cofins e a CSLL estão elencadas entre as contribuições submetidas às regras da Lei nº 8.212/91, incluindo aí o prazo decadencial definido no art. 45 desse diploma legal. Tendo em vista que não cabe à autoridade administrativa avaliar questionamentos referentes à constitucionalidade ou ilegalidade de norma legal plenamente inserida no ordenamento jurídico pátrio, não há que se falar em decadência para a exigência referente a essas contribuições.

Sala das Sessões, em 17 de abril de 2008.


LEONARDO DE ANDRADE COUTO