



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.004450/2001-11
Recurso nº : 137.075
Matéria : IRPJ E REFLEXOS – EX: DE 1997
Recorrente : HORSÁ HOTÉIS REUNIDOS LTDA. – MASSA FALIDA.
Recorrida : DRJ – BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 11 de novembro de 2004
Acórdão nº : 101-94.770

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – IRPJ, CSLL e PIS - A regra de incidência de cada tributo define a sistemática de seu lançamento. Por serem tributos cuja lei atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o IRPJ, a CSLL e a contribuição ao PIS amoldam-se à sistemática do lançamento por homologação, no qual, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial é aquela prevista no § 4º, artigo 150, do CTN, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial à data da ocorrência do fato gerador.

IRPJ - FALÊNCIA - Decretada a falência da empresa e tendo ocorrido a continuação de suas atividades, qualquer ato ou negócios durante o processo falimentar que resultem em hipótese de incidência tributária, assume a massa falida tal obrigação.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

Recurso Voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HORSÁ HOTÉIS REUNIDOS LTDA. – MASSA FALIDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até o período de apuração de maio/1996, vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que rejeitavam essa preliminar no tocante à CSL e, no

Processo nº. : 10680.004450/2001-11

Acórdão nº. : 101-94.770

mérito, por unanimidade de votos, quanto aos períodos subseqüentes, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



VALMIR SANDRI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 3 1 JAN 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI e ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO.

RELATÓRIO

HORSA HOTÉIS REUNIDOS LTDA. – MASSA FALIDA., já qualificado nos autos, recorre a este E. Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG, que julgou procedente o lançamento relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido e Contribuição ao PIS, referente ao ano-calendário de 1996, objetivando a reforma da decisão recorrida.

O lançamento decorreu da constatação, apurada por meio de informações obtidas por meio das DIRFs de fontes pagadoras de rendimentos, de que a Contribuinte havia omitido suas receitas financeiras no ano-calendário de 1996, cujo valor do rendimento bruto deveria ter sido oferecido à tributação e o imposto retido compensado, respectivamente, na declaração de rendimentos.

As alegações que fundamentaram a impugnação, juntadas às fls. 131/142, estão assim sintetizadas:

- em caráter preliminar, assevera a Contribuinte à nulidade do auto de infração, em razão de não se caracterizá-la como pessoa jurídica, nem a ela equiparar para efeitos da legislação do imposto de renda, tendo em vista que a falência é o desapossamento dos bens do falido, e sua consequência tributária é a perda de disponibilidade econômica e jurídica do patrimônio;

- sustentou a decadência dos créditos referentes aos meses de janeiro a maio de 1996, na forma do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional;

- no mérito, buscou a Contribuinte afastar o argumento de que havia omitido receitas, utilizando, para isso, de diversos argumentos, devidamente enumerados pela decisão e primeira instância, às fls. 173 e 174;

- quanto aos lançamentos reflexos, afirma a Contribuinte que devem ser a eles aplicadas as mesmas razões expendidas para o IRPJ.

A vista dos termos das impugnações, a 3ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG, por unanimidade, julgou procedente o lançamento (fls. 169/186), ficando a decisão assim ementada:

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

Data do Fato Gerador: 31/01/1996, 29/02/1996, 31/03/1996, 30/04/1996, 31/05/1996, 30/06/1996, 31/07/1996, 31/08/1996, 30/09/1996, 31/10/1996, 30/11/1996, 31/12/1996

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS

Empresa que tiver sua falência decretada e der continuação ao negócio, retorna a condição de sujeito passivo da obrigação tributária, sujeitando-se à incidência do imposto sobre os rendimentos.

Lançamentos Decorrentes

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 31/01/1996 , 29/02/1996

Ementa: DECORRÊNCIA

Mantêm-se as exações apuradas em procedimentos reflexos, nos mesmos moldes da decisão do processo do IRPJ.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

Data do Fato Gerador: 31/01/1996, 29/02/1996, 31/03/1996, 30/04/1996, 31/05/1996, 30/06/1996, 31/07/1996, 31/08/1996, 30/09/1996, 31/10/1996, 30/11/1996, 31/12/1996.

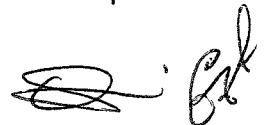
Ementa: DECORRÊNCIA

Mantêm-se as exações apuradas em procedimentos reflexos, nos mesmos moldes da decisão do processo do IRPJ.

Lançamento Procedente.”

Como razões de decidir, foi consignado que a discordância com relação à jurisprudência administrativa se deve ao fato de que tais decisões possuem efeitos apenas aos casos em que foram proferidas, conforme disposto no Parecer Normativo CST nº 390, de 1971.

Ao argumento de nulidade do auto de infração, por ser a Contribuinte destituída de personalidade jurídica, contrapôs-se à decisão de primeira



instância, entendendo que esses lançamentos foram baseados na forma da lei, mesmo porque, no processo administrativo fiscal, a nulidade só pode ser decretada nos estritos casos enumerados no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, o que não foi o caso.

Com relação à decadência do IRPJ, entendeu a autoridade julgadora que, por não ter havido pagamento, o prazo decadencial desloca-se do artigo 150, § 4º do CTN, para amoldar-se à sistemática imposta pelo artigo 173, inciso I do CTN, não tendo, por esse motivo, decaído o crédito tributário.

Quanto à decadência dos lançamentos reflexos das contribuições sociais, ficou entendido naquela decisão não haver a decadência, tendo em vista que, em respeito ao artigo 45, incisos I e II da Lei nº 8.212/91, esse prazo é decenal.

No mérito, foi consignado na decisão de primeira instância que, intimada a contribuinte a apresentar esclarecimentos adicionais sobre a Declaração de Ajuste Anual de IRPJ, juntou documento em que demonstrava ter impetrado Mandado de Segurança com a finalidade de se eximir do pagamento do IRPJ e seus reflexos, por estar na condição de massa falida, sendo que, através de consulta, constatou aquela DRJ que esse processo havia transitado em julgado com decisão desfavorável a contribuinte.

Além disso, verificou-se às fls. 39/44, 45/57 e 57/68 que em todos os meses do ano calendário de 1996 a empresa contabilizou valores referentes à Receita Líquida de Atividades Operacionais, Custos de Serviços Prestados e Despesas Operacionais, demonstrando, de forma clara, que a mesma deu continuidade aos seus serviços. Ainda com relação a essa matéria, entendeu a Administração que o Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, eximiu a massa falida de apresentar declaração de rendimentos apenas nos casos em que não houvesse continuação de suas atividades.

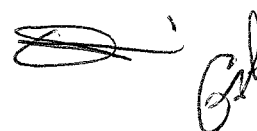
Por fim, utilizou-se a decisão de primeira instância de todos os argumentos expendidos para o IRPJ, aos lançamentos reflexos, dada a relação de causa e efeito que vinculam esses lançamentos.

Em face da aludida decisão, apresentou tempestivamente a Recorrente seu Recurso Voluntário de fls. 205/217, argumentando, inicialmente, que a decretação judicial de sua falência desencadeou, de imediato, a perda do direito de administrar ou alienar o patrimônio comercial, bem como a perda da disponibilidade econômica e jurídica do patrimônio que compõe a massa falida, conservando, apenas, sua capacidade civil, concluindo, portanto, não ser o estado falimentar compatível com o fato gerador do Imposto de Renda, por não gozar o falido de capacidade econômica contributiva. Destarte, ao menos até a edição da Lei nº 9.430/96, jamais lhe foi exigido o cumprimento de obrigações acessórias, recolhimento do IRPJ nem equiparação da massa falida à pessoa jurídica.

Como corolário do que foi exposto anteriormente, argumentou que a continuação do negócio não devolve ao falido a posse, a livre disposição de seus bens, nem os frutos advindos de sua atividade. Isso porque, não possui o falido o controle de suas atividades, sendo apenas titular dos lucros e das perdas, mas seus lucros eventuais devem ser destinados à satisfação de seus credores, reiterando que, por esse motivo, o falido não possui capacidade contributiva.

Pugnando pela nulidade do presente auto de infração, por não possuir a Recorrente capacidade contributiva, conforme já acima esposado, vindicou, sucessivamente que, nulo ainda deveria ser o auto com relação aos meses de janeiro a maio de 1996 pela decadência desses créditos, uma vez que o IRPJ e seus reflexos são tributos sujeitos ao lançamento por homologação, sujeitando-se, portanto, à sistemática inserta no artigo 150, § 4º do CTN, em que o quinquênio é contado a partir da ocorrência do fato gerador.

No mérito, argumentou que não merece prosperar o presente auto, vez que somente após a edição da Lei nº 9.430/96 é que a massa falida foi



equiparada à pessoa jurídica para fins de IR, que só começou a fluir a partir de 1º de janeiro de 1997, não atingindo, portanto, as operações ora autuadas.

Além disso, argumentou que o artigo 76 da Lei nº 8.981/76, não possui o alcance dado pela decisão de primeira instância, vez que, ainda que os rendimentos de renda fixa advindo de aplicações financeiras estejam submetidos à retenção na fonte, o tratamento tributário dessa retenção deve seguir o regime de tributação do beneficiário. Assim, a Recorrente, como massa falida, não possui personalidade jurídica, de modo que não deve ser tributada, muito menos segundo a regra do lucro real, como pretende o auto de infração. A entrega da Declaração de Ajuste referente ao ano-calendário de 1996 não possui o condão de transformar a Recorrente em contribuinte do imposto, já que sua obrigação é *ex lege*.

A única declaração que estava sujeita a apresentar era aquela correspondente ao período até a decretação de sua falência, nos termos do Parecer Normativo nº 48/87, mesmo porque, as próprias orientações contidas no MAJUR eram sempre no sentido de eximir a massa falida de qualquer tributação.

Ademais, sustentou o afastamento da aplicação do artigo 27 da Lei nº 9.249/95, pelo fato de a massa falida não se caracterizar como contribuinte do imposto (art. 43 do CTN), para concluir que não tendo capacidade contributiva e não estando obrigada a efetuar qualquer ajuste relativo aos rendimentos auferidos no mercado de renda fixa, não há o que se falar em omissão de receitas.

Pugna, por fim, pela nulidade dos lançamentos reflexos do Programa de Integração Social - PIS/Repique e a CSLL, ante a relação de causa e efeito destes com o IRPJ.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

De plano, invoca a Recorrente o instituto da decadência ao IRPJ, à contribuição ao PIS/Repique e a CSLL no período compreendido entre janeiro de 1996 a maio deste mesmo ano, ao argumento de que são tributos sujeitos ao lançamento por homologação, devendo portanto, amoldarem-se à sistemática imposta pelo artigo 150, § 4º do CTN, juntando farta doutrina e jurisprudência a esse respeito.

De fato, com o advento da Lei nº 8.383/1991, o lançamento do IRPJ, apurado pelo regime do lucro real, enquadrou-se à sistemática imposta aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, definida no § 4º. do artigo 150 do Código Tributário Nacional, cuja essência consiste no dever do contribuinte de efetuar o pagamento do imposto no vencimento estipulado por lei, independentemente do prévio exame da Autoridade Administrativa, que terá o prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para homologar a atividade exercida pelo contribuinte, ou proceder ao lançamento de ofício, conforme abaixo transcrito:

“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.

1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos dêste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será êle de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado êsse 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.

Desta forma, sendo a ocorrência do fato gerador o marco inicial para a contagem do prazo decadencial, e por se tratar a presente exação (IRPJ) calculada com base em um fato gerador complexo, em que as situações operacionais se processam, se intercomunicam e se inter-relacionam num determinado lapso de tempo, para produzir um resultado econômico-financeiro, o momento do fato imponible do tributo é determinado pela opção exercida pelo contribuinte para o pagamento do tributo, *in casu*, lucro real mensal, conforme sua Declaração de Rendimentos de fls. 38/121.

Logo, tendo a Recorrente optado pela apuração do lucro real mensal, e sido cientificada do presente auto de infração **apenas em 11.06.2001** (fl. 130), transcorreu o lapso temporal superior ao quinquênio previsto em lei, para os fatos geradores ocorridos entre os meses de janeiro a maio de 1996, em decorrência, acolhem-se, em parte, os argumentos despendidos no recurso voluntário de que a exigência apurada neste período, já havia sido fulminada pelo instituto da decadência.

No que concerne à contribuição ao PIS e a CSLL, verifica-se que a partir da Constituição Federal de 1988, as contribuições figuram no capítulo em que são estabelecidos os princípios gerais do sistema tributário nacional (art. 149), e estão submetidas às limitações constitucionais impostas aos tributos, que compreendem as normas gerais de direito tributário estabelecidas em lei complementar, especialmente quanto à definição de tributos e de suas espécies, dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo, contribuintes, lançamento, crédito e outros (art. 146, III da CF).

Isto significa dizer que, sendo as contribuições sociais espécies tributárias, por constituírem receitas derivadas, compulsórias e consubstanciarem princípios peculiares ao regime jurídico dos tributos, sujeitam-se às normas gerais estabelecidas por lei complementar, razão pela qual, por força da remissão do art. 149 da Carta Magna, estão adstritas ao Código Tributário Nacional, não podendo, portanto, lei ordinária fixar prazo decadencial diferente dos estabelecidos nos artigos 150, § 4º. e 173 do CTN, conforme o fez a Lei n. 8.212/92, art. 45.

Desta forma, por ser a CSLL e o PIS tributos sujeitos ao lançamento pela modalidade homologação, em que o sujeito passivo da obrigação tributária apura e antecipa, a seu juízo, o montante da obrigação tributária, a decadência do direito do fisco constituir o crédito tributário rege-se 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, igualmente ocorrido em cada mês do ano-calendário de 1996, ocorrendo assim, a decadência do direito do Fisco de constituir esse crédito no período de janeiro a maio de 1996.

Por outro lado, argumenta a Recorrente ser nulo o presente auto de infração, ao argumento de que a massa falida não possui capacidade contributiva, sustentando, posteriormente, não ter havido omissão de receitas por parte da Recorrente; seja porque não possui personalidade jurídica, seja porque não deveria estar submetida à retenção na fonte, decorrente de suas aplicações financeiras em renda fixa.

Entretanto, ao que pese os argumentos por ela despendidos, entendo que não merece prosperar tais assertivas, tendo em vista que de acordo com o art. 74 da Lei de Falências, o falido poderá requerer a continuação do seu negócio, e se deferido pelo juiz, continuará a desenvolver plenamente sua atividade empresarial, arcando normalmente com o ônus tributário advindo de suas operações.

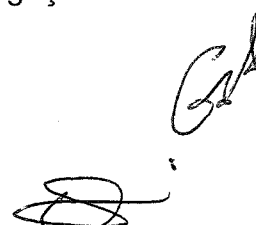
Por outro lado, é de se ressaltar que a continuidade das atividades da empresa sob falência, é uma medida excepcional e que diz respeito aos seus próprios interesses e de seus credores, podendo neste caso, inclusive desenvolver atividade lucrativa, objetivando minimizar os prejuízos.

Sendo assim, deferida pelo Juiz a continuidade das atividades da empresa sob falência, permanece ela como contribuinte do tributo e não como sucessora do contribuinte, tendo em vista a continuação de sua atividade objetivando lucros, podendo ai, inclusive, exercitar plenamente o seu direito de defesa, impugnando o crédito tributário e interpondo recurso administrativo conforme o presente caso.

Neste diapasão, os artigos 188 e seguintes do Código Tributário Nacional e o artigo 124 da Lei de Falências, qualificam como encargo da massa falida o débito fiscal exigível no decurso do processo de falência. Isto significa dizer que, ocorrendo qualquer ato ou negócios durante o processo falimentar que resultem em hipótese de incidência tributária, assume a massa falida tal obrigação.

Também neste sentido Rubens Requião exemplifica como tributos de responsabilidade da massa, surgindo, durante a vigência de sua atividade concursal, “os impostos municipais sobre os bens arrecadados, ou os impostos incidentes sobre a produção (IPI) ou sobre a venda de mercadoria (ICM), durante o período em que houver o prosseguimento do negócio do falido, que for autorizado pelo juiz” (ob. cit., infra, p. 288).

Portanto, a despeito do argumento aduzidos pela Recorrente de que foi despojado de seus bens e, sendo assim, não poderia durante o processo de falência figurar como sujeito passivo da obrigação tributária, o fato é que a contribuinte continuou a exercitar plenamente a sua atividade objetivando lucros, não podendo, desta forma, esquivar-se de cumprir com suas obrigações tributárias delas decorrentes.

Handwritten signature and initials in the bottom right corner of the page.

Por último, carreando os autos verifica-se que a Recorrente ingressou com Mandado de Segurança (fl. 185), objetivando tutela jurisdicional para desobrigá-la da exigência do Imposto de Renda e suas ações reflexivas, tendo sua pretensão sido negada pela 3ª. Turma do TRF da Seção Judiciária de Minas Gerais/MG, tendo o acórdão transitado em julgado com baixa definitiva do processo.

Ou seja, também na esfera judicial a Recorrente não obteve êxito em sua pretensão em eximir-se do pagamento de tributo incidente sobre suas operações.

Considerando o acima exposto, voto no sentido de ACOLHER a preliminar de decadência para afastar as exigências do IRPJ, CSLL e PIS, relativo aos meses de janeiro a maio de 1996, para no mérito NEGAR provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 11 de novembro de 2004


VALMIR SANDRI

