MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10805.000707/00-14
Recurso nº : 131.992
Matéria : IRPJ - EX.: 1995
Recorrente : MURIAÉ S/A
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em CAMPINAS/SP
Sessão de : 04 DE NOVEMBRO DE 2003
Acórdão nº : 105-14.253

IRPJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DE LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA - JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC - ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - Inocorrendo o pagamento antecipado, a contagem do prazo decadencial do direito de constituir o crédito tributário, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, deve observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. A propositura, pelo contribuinte, de ação judicial contra a Fazenda Nacional, antes ou posteriormente à formalização de exigência tributária, com o mesmo objeto, importa em renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e/ou desistência do recurso interposto. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta. Os órgãos julgadores da Administração Fazendária afastarão a aplicação de lei, tratado, ou ato normativo federal, somente na hipótese de sua declaração de inconstitucionalidade, por decisão do Supremo Tribunal Federal.

Recurso parcialmente conhecido e negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MURIAÉ S/A

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR as preliminares (i) de inadmissibilidade de juntada de documentos na fase recursal, suscitada pela Fazenda Nacional, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega, Álvaro Barros Barbosa Lima, e Verinaldo Henrique da Silva, e (ii) de decadência, suscitada pela Recorrente, vencidos os Conselheiros Fernanda Pinella Arbex (Relatora), José Carlos Passuello, e Dorival Padovan, e, no mérito: (1) NÃO CONHECER do recurso na parte discutida judicialmente, e (2) NEGAR provimento na parte discutida administrativamente (taxa Selic). Designado o Conselheiro Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega para redigir o voto vencedor quanto à preliminar de decadência.

DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE

LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 28 MAI 2004

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro: JOSÉ AFFONSO MONTEIRO DE BARROS MENUSIER. Declarou-se impedido de votar o Conselheiro DANIEL SAHAGOFF.

RELATÓRIO

Tendo em vista a extensão do presente processo, julguei por bem dividir sua análise em tópicos para melhor compreensão, a começar do próprio Relatório. Vejamos.

I – Relato dos Fatos

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto por Muriaé S.A. (Recorrente), contra acórdão proferido pela Delegacia de Julgamento de Campinas/SP (Recorrida), que julgou pela procedência do lançamento constante do Auto de Infração de fls. 239/241 e manteve o crédito tributário lançado no valor total de R$ 1.383.290,42 (um milhão, trezentos e oitenta e três mil, duzentos e noventa reais e quarenta e dois centavos).

2. Em 19/11/99; 18/02/00 e 14/04/00, através de Termos de Intimação Fiscal, a Recorrente foi intimada a apresentar vários documentos que a Autoridade Fiscal julgou necessários para fins de fiscalização na empresa. Após a Recorrente ter apresentado a documentação, em 26/04/00, foi finalizada a fiscalização procedida e lavrado Termo de Verificação Fiscal (fls. 232/235).

3. A Autoridade Fiscal concluiu que o crédito tributário a ser constituído seria decorrente da exclusão da base de cálculo do IRPJ, da diferença de correção monetária verificada no ano-base de 1989, entre o IPC, medido pelo IBGE e a BTN, decorrente da implementação do "Plano Verão", além de compensação de prejuízos fiscais sem a observância do limite legal de 30% do lucro líquido ajustado. Referido crédito, conforme a Autoridade Fiscal, deveria ser constituído para evitar a decadência, sendo que sua exigibilidade estaria suspensa em razão de medida judicial.

4. Em 26/04/00, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 237/242. A descrição dos fatos e o enquadramento legal são detalhados abaixo:

4.1. Glosa de Prejuízos Compensados Indevidamente/Saldos de Prejuízos Insuficientes, tendo como enquadramento legal os arts. 196, III e 197, parágrafo único do RIR/94; art. 42, parágrafo único da Lei 8981/95 e art. 6º da Lei 9249/95.

4.2. Glosa de Prejuízos Compensados Indevidamente/Inobservância do limite de 30%, tendo como enquadramento legal os arts. 196, III e 197, parágrafo único do RIR/94 e art. 15, parágrafo único da Lei 9065/95.

4.3. Exclusões/Compensações/Exclusões Indevidas, tendo como enquadramento legal os arts.193, arts. 196, I e 197, parágrafo único do RIR/94.

5. Ainda conforme o Termo de Verificação, pode ser constatado que as matérias acima são objeto de duas ações judiciais, conforme descrito abaixo:

5.1. Mandado de Segurança nº 94.0032381-6, impetrado por Pirelli Cabos S.A. e Muriaé S.A., tendo como objeto assegurar a correção monetária de suas demonstrações financeiras no período de 1994 e seguintes, com base nos índices de variação do IPC, relativa a janeiro de 1989, sob o índice de 70,28%. A liminar foi deferida pela Juíza Titular da 1ª Vara Federal de São Paulo (fl. 110) e a sentença monocrática julgou parcialmente procedente o pedido, concedendo a segurança para reconhecer o direito das impetrantes de utilizar o índice de 42,72%, relativo à inflação medida em janeiro de 1989, para correção monetária de suas demonstrações financeiras no período de 1994 e subseqüentes (fls. 100/105).

5.1.2 Importante salientar que consta à fl. 109 dos presentes autos, despacho proferido pela d. Juíza Monocrática, o qual julgo necessário citar em sua totalidade, *verbis*:

> "Requer o impetrante que fique esclarecido os termos da liminar no tocante à fiscalização.
> A liminar deferida houve por suspender a exigibilidade pela autoridade coatora de qualquer ato que implique autuação, sanção ou punição.
> A fiscalização apenas para evitar a decadência poderá proceder ao lançamento que entender cabível, estando impedida de autuar ou aplicar sanções sobre o procedimento especificado na liminar."

5.2. Mandado de Segurança nº 95.0002866-4, impetrado por Muriaé S.A., tendo como objeto assegurar o direito de continuar excluindo os prejuízos fiscais e a base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro, acumulados até 31 de dezembro de 1994, por ocasião da apuração dos resultados referentes ao período-base encerrado em janeiro de 1995 e demais períodos bases subseqüentes, até que ocorra a compensação integral dos prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro, sem se submeter aos limites impostos pelos artigos 42 e 58 da Lei 8981/95. A liminar foi deferida pelo d. Juiz Substituto da 15ª Vara Federal de São Paulo, para autorizar a compensação integral dos prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro, apurados até 1994, com resultados positivos apurados a partir de janeiro de 1995, sem se submeter à restrição legal (fls. 133/134). A sentença monocrática concedeu a segurança no sentido de reconhecer que a parte impetrante não se encontrava sujeita às limitações impostas pelos artigos 42 e 58 da Lei 8981/95 e artigos 15 e 16 da Lei 9065/95, com relação ao Imposto de Renda e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, garantindo o direito de proceder à compensação da base apurada até 31.12.94, até sua integral utilização (fls. 378/383).

6. A Recorrente foi cientificada dos termos do Auto de Infração em 26/04/00 e, tempestivamente, apresentou sua Impugnação constante de fls. 246/383, em 25/05/00. Em suas razões, resumidamente, alegou o quanto segue:

6.1. Em preliminar, a Recorrente pleiteou pela anulação das glosas parciais realizadas, por não restarem devidamente fundamentadas, bem como por estarem amparadas por ordem judicial concedida a seu favor. Alegou que juntou aos autos documentos comprobatórios, especialmente cópia do Mandado de Segurança nº 94.0032381-6.

6.2. O lançamento do suposto crédito tributário referente ao ano calendário de 1994 já estaria alcançado pela decadência, nos termos do art. 156, V do CTN.

6.3. Após exposição doutrinária e jurisprudencial a respeito dos efeitos do "Plano Verão" para fins de correção monetária de balanço, a Recorrente afirmou ser legítimo o procedimento por ela adotado.

6.4. Igualmente após exposição doutrinária e jurisprudencial a respeito da possibilidade de compensações dos resultados negativos acumulados, superiores a 30%, a Recorrente afirmou ser legítima a compensação integral de seus prejuízos fiscais.

6.5. Por fim, pleiteou a inaplicabilidade da correção monetária com base na taxa SELIC.

7. Ao julgar a Impugnação interposta pela Recorrente, a Delegacia de Julgamento de Campinas/SP decidiu por manter o lançamento em todos os seus termos, em acórdão que restou assim ementado, *verbis*:

> "Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
> Ano-calendário: 1994
> Ementa: DECADÊNCIA. IRPJ. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FALTA DE ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO.
> A modalidade de lançamento por homologação se dá quando o contribuinte apura montante tributável e efetua o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa. Na ausência do pagamento, não há que se falar em homologação, regendo-se a decadência pelos ditames do art. 173 do CTN.
> Assunto: Processo Administrativo Fiscal
> Ano-calendário: 1994, 1996
> Ementa: NORMAS PROCESSUAIS – DISCUSSÃO JUDICIAL CONCOMITANTE COM PROCESSO ADMINISTRATIVO.
> A busca da tutela jurisdicional do Poder Judiciário, antes ou após o procedimento fiscal de lançamento de ofício, com o mesmo objeto, acarreta a renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito por parte da autoridade administrativa a quem caberia o julgamento.

> JULGAMENTO. ADMINISTRATIVO DE CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO.
> É a atividade onde se examina a validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco, sem perscrutar da legalidade ou constitucionalidade dos fundamentos daqueles atos. O julgador administrativo deve observar as normas legais e regulamentares, bem como o entendimento da Secretaria da Receita Federal, expresso em atos tributários e aduaneiros.
> JUROS DE MORA – TAXA SELIC.
> É cabível, por expressa disposição legal, a exigência de juros de mora em percentual superior a 1%; a partir de 01/04/1995 os juros de mora serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic.
> Lançamento Procedente."

8. Cientificada dos termos da decisão acima em 11/07/2002, a Recorrente, tempestivamente, interpôs Recurso Voluntário a esse 1º Conselho de Contribuintes em 09/08/2002, ao fundamento de que:

8.1. Inicialmente, a alegação de que os documentos comprobatórios dos procedimentos havidos não teriam sido apresentados é improcedente, pois foram regularmente apresentados. Assim, a decisão da Autoridade Fiscal em glosar partes dos valores lançados em razão do lançamento do diferencial do Plano Verão, por suposta falta de compensação, foi irregular, eis que os valores estão devidamente comprovados.

8.2. E mais: as questões discutidas no Recurso Voluntário são específicas do lançamento de ofício e matéria não abordada no Mandado de Segurança impetrado pela Recorrente, no qual se pleiteia, unicamente, provimento jurisdicional que confirme a legitimidade da apropriação, efetuada em 1994, do diferencial entre o IPC e a OTN, existente no ano de 1989. Ademais, por tratar-se de questões peculiares e inerentes ao procedimento efetuado pela fiscalização, elas não foram objeto da demanda judicial, devendo, assim, serem julgadas pelo Conselho de Contribuintes.

8.3. Em preliminar, alega que não há como ser mantida a glosa referente à diferença dos efeitos de correção monetária, decorrentes do "Plano Verão", uma vez que já alcançada pela decadência, nos termos do art. 150, §4º c/c 156, V, do CTN.

8.4. No mérito, inicia sua exposição afirmando que há impropriedade do lançamento, tendo em vista a inobservância de exercício, e, antes de expor suas razões de defesa, afirma que tal argumento não faz parte do processo judicial em trâmite concomitantemente com o presente processo administrativo, uma vez que se trata de elemento extrínseco ao mérito do "Plano Verão", tratando-se de questão referente à particularidade do lançamento de ofício, que deu origem ao presente processo, e que não será analisado pelo Poder Judiciário, razão pela qual o argumento deve ser conhecido e analisado pelo Conselho.

8.4.1 Afirma que não apropriou o diferencial de índice de forma parcelada, como lhe era facultado, e, inversamente, deduziu-o de uma só vez, integralmente, em novembro de 1994, sendo que a fiscalização, na presente exigência, desconsiderou as parcelas que a lei assegura como dedutíveis, referente a períodos anteriores, exigindo o montante total da diferença entre os índices (IPC/BTNF).

8.4.2 Em defesa de sua tese, cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes[1], afirmando que a mesma deixa claro que o lançamento da diferença do imposto nos casos de postergação deve observar, rigorosamente, os ditames da lei de regência, que determinam a recomposição do lucro líquido para efeito de apuração do lucro real dos períodos-base alcançados pela postergação, a fim de verificar a existência de eventual diferença de imposto devido, única hipótese que autoriza a formalização do lançamento de ofício. Se o lançamento fiscal não obedece a tais procedimentos, afirma, não tem como prosperar, vez que feito em desconformidade com a legislação pertinente, devendo ser anulado.

8.5. Em novo tópico, com relação aos efeitos do "Plano Verão" para fins de correção monetária do balanço, após citar doutrina e jurisprudência, a Recorrente afirmou ser legítimo o procedimento por ela adotado. Concluiu que a matéria deve ser analisada estritamente no plano legal, independente de qualquer fundamento constitucional e, nesse sentido, a posição que vem sendo adotada pelo Conselho de

[1] Acórdão nº 103.20475. No mesmo sentido, acórdãos nºs 101-92.173 e 105-12.479.

Contribuintes[2] é de que a correção monetária das demonstrações financeiras, decorrente do "Plano Verão", deve ser examinada e solucionada por meio de interpretação, suprindo-se a lacuna na escala de indexação, impedindo, assim, o desequilíbrio das relações entre fisco e contribuinte. Elimina-se, ainda, prossegue a Recorrente, a incoerência existente entre as normas, assegurando-se que seja alcançada a finalidade legal, que é a de preservar as demonstrações financeiras, expressando em valores reais a inflação efetivamente ocorrida. Finalmente, afirma que a tarefa de interpretação compete ao aplicador da lei, que deverá exercitá-la à vista do princípio da proporcionalidade.

8.6. Afirma que não há concomitância de processo judicial e administrativo, uma vez que os pedidos de ambos são diversos. Nos Mandados de Segurança impetrados pela Recorrente, esta pretendeu obter o reconhecimento do que entendia ser um direito constitucional, a ter suas demonstrações financeiras corrigidas monetariamente em função da real inflação existente e a possibilidade de compensá-los integralmente, pois, caso contrário, estaria sendo tributada por um lucro fictício e, portanto, sobre o seu patrimônio e não sobre sua renda. Já o Processo Administrativo sob análise, cuida da aplicação, pela fiscalização, das Leis 7.730 e 7.799/89, que são fundamento da autuação. Afirma que aos órgãos administrativos julgadores, cumpre rever os atos da fiscalização apurando se a aplicação da lei ao caso foi conforme e adequada.

8.6.1. Conclui que, embora o tema dos dois processos envolva a questão do "Plano Verão" e suas normas, o fundamento é diverso: no processo judicial, é constitucional, no administrativo, é a correta aplicação da norma infraconstitucional, mediante interpretação, com o preenchimento de lacuna consistente na falta de medição integral do índice aplicável às demonstrações financeiras (IPC).

[2] Acórdão nº 108-00963/94 (Relator Conselheiro José Carlos Passuello); Acórdão 108-05.871 (Relator Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior); Acórdão 103-20.229 (Relator Victor Luis de Salles Freire), entre outros citados à página 27/28 do Recurso Voluntário, fl. 437/438 dos autos.

8.7. Afirma, ainda, que houve desrespeito ao conceito constitucional de renda e que, em razão da impossibilidade de prevalecerem distorções que violentem o conceito de renda, requer o reconhecimento da legitimidade dos procedimentos adotados, no que tange aos reflexos do "Plano Verão" em suas demonstrações financeiras, reiterando os termos aduzidos na Impugnação.

8.8. Aduz que não há como prevalecer a glosa em razão da compensação de prejuízos fiscais, apurado no período de 1994 e compensado na apuração do montante tributável no período de 1996, sendo legítimo o procedimento de compensação dos prejuízos fiscais acumulados, tendo em vista:

8.8.1. Configurar direito adquirido à compensação integral dos resultados negativos existentes em 31.12.94, quando a lei vigente assegurava que, verificado prejuízo fiscal ou base negativa, o contribuinte tinha o direito de proceder à sua compensação nos períodos subseqüentes, sem restrição ao seu montante.

8.8.2. Tratar-se, na verdade, de empréstimo compulsório disfarçado, uma vez que, ou há o direito à absorção dos prejuízos anteriores, em sua integralidade, ou não há. A sistemática adotada, de reconhecer o direito e limitar o seu exercício a 30%, implica em empréstimo compulsório disfarçado, ferindo o art. 148 da CF/88, além do que a limitação implica em violação ao conceito constitucional de renda, previsto no art. 153, III da CF/88.

8.9. Não há que se falar em cominação de juros de mora, uma vez que o procedimento da Recorrente estava garantido por competentes provimentos jurisdicionais, em especial a decisão contida no MS 94.0032381 e no MS 96.0002866-4. Desta forma, estando suspensa a exigibilidade do crédito, jamais se poderia cominar a imposição de penalidades e acréscimos moratórios, contrárias ao art. 151, IV do CTN.

8.10. Não há que se falar em cobrança dos juros SELIC, pois o art. 13 da Lei 9.065/95 padece de vícios jurídicos que impõem a sua não aplicação.

II – PARECER DO PROFESSOR TÉRCIO SAMPAIO FERRAZ JUNIOR

9. Juntamente com as razões de Recurso Voluntário, a Recorrente juntou aos autos Parecer emitido pelo Professor Tércio Sampaio Ferraz Junior, Titular da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, tendo em vista consulta formulada pelo patrono da Recorrente, especificamente "sobre o problema gerado pelos índices de correção monetária do chamado Plano Verão, tendo em vista os fundamentos jurídicos que se percebem na solução jurisprudencial dada a ele e suas implicações doutrinárias".

10. Em seu Parecer, inicialmente, o eminente Professor enfrenta a questão do "Plano Verão", do índice de correção monetária e dos distintos fundamentos de sua discussão.

10.1 Julgo necessário transcrever literalmente o problema colocado pelo Parecerista, uma vez que a síntese poderia menosprezar eventuais dados importantes. *Verbis*:

> "Com essa alteração legislativa [dos arts. 9º e 10º da Lei 7730/89], ao teor das citadas normas, era estabelecida uma metodologia de cálculo, segundo a qual o IPC de janeiro deveria, obrigatoriamente, ser calculado de forma a abranger, na verdade, um período de tempo superior ao de um mês. Realmente, ali havia uma exigência de comparar-se os preços praticados em 15 de janeiro de 1989 com a média dos preços praticados entre 16 de novembro de 1988 e 15 de dezembro de 1988, média essa que corresponderia, aproximadamente, aos preços praticados em 30 de novembro de 1988. Quer dizer, a inflação de janeiro, calculada pelo ICP na forma da Lei 7730/89, abrangeria um período de tempo aproximado de 46 dias (30 de novembro a 15 de janeiro).
>
> Ora, a MP 32 (que foi convertida na Lei 7730/89), expedida no dia 15.01.89, *momento em que ainda não se tinha calculado o IPC de janeiro*, fixou, para a OTN, o valor de NCz$ 6,17 e a OTN fiscal em NCz$ 6,92 e, nesses valores, elas foram extintas.
>
> Evidentemente, a OTN fixada nesses valores, em 15.01, não refletia, ainda, o IPC de janeiro, que indicou a variação de preços entre os dias 30 de novembro de 1988 (aproximadamente) e 15 de janeiro de 1989.

> Ou seja, a última correção aplicada na OTN foi o índice inflacionário de dezembro – cobrindo o período de tempo relacionado, aproximadamente, a 30 de outubro e 30 de novembro –, indicado pelo IPC do IBGE. Isso estava claro na Circular nº 1401, de 29.12.88 do Banco Central, que aplicara sobre a OTN um coeficiente de atualização de 1.287900032, correspondente ao IPC do mês de dezembro (28,79%), dando, assim, um valor para a OTN de janeiro de Cz$6.170,19 (sendo esse valor, exatamente a OTN fixada pela MP 32/Lei 7730, somente com mudança de Cz para NCz). Já a OTN de fevereiro seria fixada somente ao final do mês de janeiro, com base no IPC do mês de janeiro. O que não chegou a ocorrer, em virtude da extinção da OTN pela MP32/Lei 7730.
>
> Isso não teria gerado nenhum problema se fosse determinada, como correção a ser aplicada aos diversos valores de obrigações e contas, a aplicação da variação conforme a metodologia estabelecida, além da OTN fixada pela mesma Lei 7730. Mas isso não foi feito e, por não ter sido feito, gerou distorções apontadas pela jurisprudência nas relações jurídicas. A aplicação pura e simples da norma de congelamento da OTN não afetava o índice oficial de inflação, o IPC, calculado da forma determinada pela legislação, mas afetava sim a correção do título OTN, que deixou de ser corrigido na diferença conforme a metodologia geral."

10.2 A partir do problema acima, o parecer traz os diferentes fundamentos jurídicos da discussão, inclusive citando jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça/STJ[3] e do Supremo Tribunal Federal/STF[4], onde restou configurado que a questão deve ser tratada infraconstitucionalmente.

10.3 Afirma, ainda, que da percepção do problema em nível infraconstitucional, o mesmo deve ser tratado como problema de "lacuna na escala de indexação", o que, baseado em decisões do STJ, afirma ser uma incongruência do próprio legislador, o que não leva à inconstitucionalidade, mas à interpretação, trazendo uma ampla justificativa para tal afirmação.

10.4 Após tal análise, traz a forma pela qual a lacuna foi percebida e preenchida pelo STJ e pelo Conselho de Contribuintes.

10.5 O Ilustre Professor Tércio Ferraz concluiu seu Parecer da seguinte forma, *verbis*:

[3] A partir de análise de manifestações e votos no REsp 76.652/RS e no REsp 133.069/SC.

> "Concluo, assim, que o STJ e o Conselho de Contribuintes vêm decidindo consistentemente as questões relativas aos problemas gerados pelo Plano Verão, utilizando-se de técnicas interpretativas como as apontadas neste Parecer, em virtude das quais foram definidos índices que espelhavam a adequada variação monetária do período, sem envolver (nem precisar fazê-lo) juízo sobre a constitucionalidade da legislação"

III – RAZÕES ADITIVAS AO RECURSO VOLUNTÁRIO

11. Em 14/05/03, a Recorrente ofereceu Razões Aditivas ao Recurso Voluntário interposto (fls. 622/720), alegando, em síntese que:

11.1. As razões aditivas têm por objetivo assinalar que o Conselho de Contribuintes já analisou as questões postas em discussão no presente processo administrativo em diversas ocasiões, e, assim, se prestam a analisar, a partir de jurisprudência da própria 5ª Câmara e da Câmara Superior, que as glosas de parcela de saldo devedor de correção monetária, efetuadas pelo Auto de Infração, não têm sustentação e devem ser afastadas.

11.2. Após tal observação, a Recorrente volta a defender a tese de que o direito da Fiscalização de lançar suposto crédito tributário já se encontraria alcançado pela decadência, trazendo uma análise jurisprudencial a este respeito.

11.3. Ressalta, finalmente, que a Fiscalização erroneamente efetuou glosa de parcelas de saldo devedor de correção monetária, advinda da consideração do expurgo inflacionário do "Plano Verão", uma vez que não houve, por parte da Fiscalização, o correto entendimento dos fatos e dos documentos apresentados pela Recorrente, autuando-a apenas para que fosse evitada a decadência. Também aqui não há qualquer elemento novo que não tivesse sido trazido por ocasião do recurso.

[4] A partir de análise do RE 201.465-6/MG.

IV – MANIFESTAÇÃO DA PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL

12. Com relação às razões aditivas, a douta Procuradoria da Fazenda Nacional manifestou-se nos autos no sentido de que :

12.1. A juntada de laudo técnico mediante petição em sede recursal está preclusa, nos termos do art. 16, §4º e § 5º do Decreto 70.235/72, requerendo o seu desentranhamento, trazendo, para tanto, jurisprudência do Eg. 2º Conselho de Contribuintes[5].

V – MANIFESTAÇÃO DO SR. PRESIDENTE DA 5ª CÂMARA

13. Às fls. 724/725, o Sr. Presidente da 5ª Câmara se manifestou e concluiu que com relação à juntada posterior de documentos, a questão deverá ser tratada como preliminar suscitada pela Fazenda Nacional, devendo ser decidida pelo Plenário da Câmara, quando do julgamento do Recurso Voluntário.

VI – JUNTADA DE LAUDO DE AUDITORIA

14. Em 02/07/03, a Recorrente, novamente, se manifestou nos autos (fls. 733/747), no sentido de requerer a juntada de Laudo preparado pela empresa de auditoria Ernest & Young.

15. Conforme a Recorrente, através de tal Laudo, pretende demonstrar, definitivamente, além da existência de seu direito de apropriar-se do diferencial de correção monetária do "Plano Verão", que as glosas efetuadas pela fiscalização foram injustificadas, sendo correto o saldo devedor de correção monetária apropriado em novembro de 1994.

[5] Acórdão 203-07885, Relatora Maria Tereza Martinez López.

16. Devidamente intimada (fl. 748) da juntada do documento acima, a Procuradoria da Fazenda Nacional reiterou os argumentos e pedido tecidos às fls. 721/731.

VII – LAUDO DE AUDITORIA DA ERNEST & YOUNG

17. Através de solicitação formulada, o laudo da empresa de auditoria efetuou "uma revisão independente dos critérios adotados pela Administração da Sociedade para calcular e reconhecer extemporaneamente no ano de 1994 o expurgo de correção monetária de balanço verificado nos meses de janeiro e fevereiro de 1989, em decorrência da implementação do Plano Verão, na Muriaé S/A."

18. Após tecer considerações, o laudo conclui, *verbis*:

> "Após a realização dos procedimentos apontados no escopo deste trabalho e com base nos critérios anteriormente descritos, quais sejam, de adoção do Decreto nº 332, de 1991, por analogia à regulamentação da Lei 8.200, também de 1991, bem como da aplicação do percentual de 51,82% para cálculo do expurgo relativo ao Plano Verão, concluímos que os valores reconhecidos pela Muriaé S/A estão devidamente quantificados e lançados nos seus livros fiscais, correspondendo a 197.996.256,40 UFIRs."

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira FERNANDA PINELLA ARBEX, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo, e, tendo preenchido todos os requisitos formais, dele tomo conhecimento.

A exemplo da sistemática que adotei para relatar o presente Recurso Voluntário, igualmente dividirei sua análise em tópicos. Vejamos.

I – PRELIMINARES

1. No curso do presente processo, como relatado, foram suscitadas algumas preliminares que passo a examinar.

I.1. – PRELIMINARES SUSCITADAS PELA FAZENDA NACIONAL

I.1.1. Preliminar de não conhecimento de Razões Aditivas ao Recurso Voluntário e Preliminar de não conhecimento de juntada de Laudo Técnico elaborado pela Ernest & Young Auditores Independentes

2. Conforme relatado e determinado pelo Sr. Presidente dessa 5ª Câmara, através dos despachos de fls. 724/725 e 748, as manifestações da Fazenda Nacional de fls.721/723 e 748 deverão ser enfrentadas pelo Colegiado como preliminares, razão pela qual passo a expor meu entendimento.

3. Um dos corolários básicos da Administração Pública é a busca pela verdade material, o que decorre naturalmente do princípio da legalidade[6], quer dizer, o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário[7].

[6] Princípio da Legalidade – À Administração Pública somente é permitido fazer o que estiver estritamente prescrito em lei.
[7] NEDER. Marcus Vinícius; LÓPEZ. Maria Teresa Martinez. *Processo Administrativo Fiscal Comentado.* Dialética, São Paulo, 2002, p. 63.

4. Assim, conforme lição de Odete Medauar[8]:

> "o princípio da verdade material ou verdade real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos."

5. Nessa linha de pensamento, entendo que cabe à Administração Pública buscar a verdade material dos fatos. Aqui, em particular, procurar saber, por todos os meios possíveis, se o lançamento efetuado retratada a ocorrência do fato gerador.

6. Desta forma, procurando evitar eleger o rigorismo processual como vetor principal do processo administrativo fiscal, voto no sentido de não acolher as preliminares suscitadas pela d. Fazenda Nacional e conhecer das razões aditivas ao Recurso Voluntário, bem como da juntada aos autos do Laudo Técnico elaborado pela Ernest & Young Auditores Independentes.

I.2. – PRELIMINAR SUSCITADA PELA RECORRENTE

I.2.1. Decadência da constituição do crédito tributário

7. De acordo com a fiscalização, foi glosada, em abril/2000, a diferença dos efeitos de correção monetária decorrentes do Plano Verão, apropriada pela ora Recorrente em novembro de 1994. A glosa, então, acabou por reverter o prejuízo apurado em 1994 e compensado com o valor do imposto apurado e que seria pago em 1996 pela Recorrente. Por entender que não haveria o prejuízo fiscal, ocorreu o lançamento do imposto de 1996, desconsiderando a compensação realizada.

[8] MEDAUAR, Odete. **Processualidade no Direito Administrativo:** 4 ed., RT, São Paulo, 2000, p. 121.

8. Com efeito, o Auto de Infração foi lavrado no dia 25/04/00 (fls. 236/242) e a ora Recorrente foi cientificada de seus termos em 26/04/00.

9. Sustenta a Recorrente que não poderia ter sido efetuado tal lançamento, pois já teria sido alcançado pela decadência, na medida em que, a partir da Lei 8383/91, o prazo decadencial aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como é o caso do IRPJ, é de cinco anos contados do fato gerador do tributo.

10. A Delegacia Regional de Julgamento, ora Recorrida, afastou a tese da defesa, sustentando inicialmente que apenas se sujeitam às normas aplicáveis ao lançamento por homologação os créditos tributários já satisfeitos, ainda que parcialmente [via pagamento], citando jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

11. De acordo com a Recorrida, no lançamento dos presentes autos, a Recorrente não apurou base tributável para o IRPJ, quer por ter sofrido prejuízo fiscal, quer pela absorção dos lucros com bases negativas acumuladas (fls. 33/56). Assim, não havendo pagamento a ser homologado pela autoridade, o prazo decadencial passa a ser regido pelas disposições do art. 173 do CTN, que determina a contagem inicial do prazo decadencial a partir da primeira medida preparatória para a constituição do crédito tributário, *in casu*, a partir da entrega da declaração de rendimentos, efetuada em 28/04/1995. Conclui que, uma vez que a Recorrente foi cientificada do Auto de Infração em 26/04/2000, não há que se falar em decadência.

12. Passo a expor meu entendimento.

13. Conforme o art. 173 do CTN[9], o direito de o fisco constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados da data do primeiro dia do exercício

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

seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou da data que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Conclui o dispositivo legal que se extingue definitivamente o direito com o decurso do prazo de cinco anos, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

14. As modalidades de lançamento a que um tributo está submetido darão início, em momentos diversos, ao prazo decadencial. O CTN estabeleceu em seus artigos 147 e 150 referidas modalidades.

15. O art. 147 definiu o lançamento por declaração como sendo aquele que é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

16. O art. 150, por sua vez, definiu o lançamento por homologação como sendo aquele quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, operando-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pela contribuinte, expressamente o homologa.

17. Com o advento do Decreto-Lei 1.967/82, fixou-se o prazo para pagamento do imposto, desvinculado da entrega da declaração de rendimentos e do prévio exame da autoridade administrativa. O art. 16 de referido diploma legal é claro, vejamos:

> "Art. 16 - A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto, 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 caso de juros de mora"

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

18. Para corroborar tal entendimento, desde a edição da Lei 8383/91, o IRPJ passou a ser pago mensalmente, independentemente da data de apresentação da declaração de rendimentos.

19. Portanto, a partir de tais normas, está claramente tipificada a espécie do lançamento do IRPJ, ou seja, por homologação, como definido no artigo 150 do CTN[10] e o entendimento majoritário desse Conselho de Contribuintes é de que o IRPJ é realmente tributo sujeito ao lançamento por homologação, e, não, tributo sujeito ao lançamento por declaração, entendimento este que reputo como correto.

20. A partir de tal conclusão, resta analisar como se dará o início da contagem do prazo decadencial.

21. O art. 150, do Código Tributário Nacional 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 a homologa."

22. O §4º do mesmo artigo 150 dispõe:

> "§4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo em 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."

[10] Cujo comando normativo consiste no dever de o contribuinte efetuar o pagamento do tributo no vencimento estipulado por lei, independentemente do exame prévio da autoridade administrativa.

23. O início da contagem do prazo decadencial, portanto, deve ser aquele estabelecido no art. 150, §4º, ou seja, cinco anos contados do fato gerador, posição que encontra guarida no entendimento majoritário desse Conselho[11].

24. Manifesto-me abaixo quanto à questão suscitada pela Delegacia Regional de Julgamento, de que, não tendo havido tributo a pagar e tendo os prejuízos sidos compensados somente em 1996, , é de se aplicar o disposto no art. 173 do CTN.

25. Entendo que a falta de crédito tributário a ser apurado não altera a natureza do lançamento e a ocorrência do fato gerador originário. Luciano Amaro[12], parafraseando José Antônio de Andrade Martins salienta, *verbis*:

> "José Antônio de Andrade Martins discorda [da expressão 'homologação do pagamento'], afirmando que essa leitura corresponde à "idéia ilógica deduzida de uma interpretação estritamente literal do citado artigo 150 do Código, cujo *caput* sugere que o que se *homologa* é o pagamento", e tal "idéia não resiste, porém, à mais leve análise lógica ou sistemática"; assevera que pode ocorrer a "inexistência de débito" (por haver, na conta corrente de certos impostos indiretos mais créditos do que débitos), e aí teríamos "fatos não geradores"; diz, ainda, que essas situações também são passíveis de decadência (ou preclusão) e que homologação não é somente "atestado de óbito" da obrigação.

26. Igualmente se manifesta José Souto Maior Borges[13], para quem não é só o pagamento que se homologa, pois também seria sujeita à mesma homologação a hipótese de crédito maior do que o débito apurado no período fiscal.

27. Esse Conselho de Contribuintes se manifesta na mesma linha de pensamento dos autores acima citados e tem decidido que a ausência de recolhimento do tributo não altera a natureza jurídica do lançamento[14].

[11] Acórdão 101-93613, Relator Conselheiro Edson Rodrigues; Acórdão 108-04795, Relator Conselheiro Mário Junqueira; Acórdão CSRF/01-03.144.
[12] **Direito**, op. cit., p. 354.
[13] *Lançamento Tributário*, Rio de Janeiro, Forense, 1981, p. 444.
[14] Acórdão CSRF/01-0174.

28. Concluo minha exposição, afirmando que o fisco não poderia ter glosado, em abril de 2000, fatos gerados em novembro de 1994. Desta forma, no presente caso, a glosa de valores correspondente a novembro de 1994, somente poderia ser cobrada, revista ou anulada, até novembro de 1999.

29. Tendo em vista que o Auto de Infração é datado de 25/04/2000, entendo que assiste razão à ora Recorrente, no sentido de que o crédito constituído está alcançado pela decadência, razão pela qual acolho a preliminar de decadência suscitada.

30. Resta analisar, finalmente, a alegação de que a glosa procedida por meio da autuação só teria feito surgir a obrigação de recolher imposto em 1996. A Delegacia entendeu que "A exclusão indevida do lucro real em novembro de 1994 apontada pela auditoria, redundou somente na retificação de prejuízos fiscais compensáveis em períodos de apuração posteriores"[15], de tal forma que o início do prazo de decadência, no caso, seria contado do instante em que o sujeito passivo pretende exercer o direito de compensação de prejuízos.

31. A ora Recorrida entende que o enfoque aplicável não deverá ser a pesquisa do passado, ou do momento em que os supostos prejuízos foram gerados, mas, sim, àquela que se volta para o instante em que o sujeito passivo pretende exercer o direito da compensação dos prejuízos.

32. Entendo que não há como manter tal entendimento. De fato, o que deverá ser "homologado" pela Administração Pública será toda a atividade do contribuinte, não apenas eventual pagamento.

33. No meu entendimento, baseado nas razões acima expostas, *in casu*, o que deve ser levado em conta é o momento do fato gerador, novembro de 1994, e não seus reflexos em 1996. Desta forma, o fisco não poderia efetuar a cobrança de

[15] Fls. 399 dos autos, nº 18.

eventual crédito, decorrente de revisão de cálculos de fatos geradores passados, principalmente de período já alcançado pela decadência.

34. Por todo o exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência suscitada pela ora Recorrente.

35. Caso seja vencida neste tocante, passo ao exame de mérito das questões contidas no presente Recurso Voluntário.

II – MÉRITO

36. Com relação ao mérito do presente processo, não houve pronunciamento da recorrida, tendo em vista o entendimento de que a questão estava sendo discutida concomitantemente na via judicial.

37. Transcrevo trecho do acórdão a respeito do tema:

> "Inicialmente, faz-se necessário esclarecer que, nos termos do art. 38 da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980 e do Ato Declaratório Normativo COSIT n.º 3, de 14 de fevereiro de 1996, a impetração pelo contribuinte de mandado de segurança contra a autoridade fazendária, antes ou posteriormente à autuação, desde que ambas tenham o mesmo objeto, importa em renúncia à discussão nas instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.
> Esta regra decorre do princípio da unidade da jurisdição vigente no ordenamento jurídico brasileiro segundo o qual somente a decisão judicial faz coisa julgada, sobrepondo-se de qualquer forma à decisão administrativa. Assim, sendo julgadas procedentes as ações judiciais propostas pelo contribuinte, não serão devidos nem o principal, nem os seus acessórios, razão pela qual esta autoridade administrativa não irá se pronunciar em relação às questões tuteladas pelo Poder Judiciário e relacionadas ao mérito desta exigência no que diz respeito à legitimidade da correção monetária complementar decorrente dos efeitos do Plano Verão, bem como à restrição ao limite de 30% do lucro líquido ajustado admitido para a compensação de prejuízos fiscais."

38. No caso vertente, verifica-se a concomitância de discussão judicial e administrativa acerca do alegado direito da Recorrente de proceder à compensação de prejuízos fiscais apurados até o ano-calendário de 1994, para fins de determinação do Lucro Real sem a limitação de 30% imposta pela Lei nº 8.981/95, bem como a questão referente à correção monetária complementar decorrente da diferença entre os índices IPC e OTN verificada no ano de 1989.

39. Não me parece coerente com a atual legislação e jurisprudência a possibilidade de, simultaneamente, colocar a mesma matéria em discussão nas vias judicial e administrativa.

40. Nessa esteira, Alberto Xavier[16] entende que:

> "O que o direito brasileiro veda é o exercício cumulativo dos meios administrativos e jurisdicionais de impugnação: como a opção por uns ou outros não é excludente, a impugnação administrativa pode ser prévia ou posterior ao processo judicial, mas não pode ser simultânea."

41. O princípio da não cumulação opera sempre em benefício do processo judicial: a propositura de processo judicial determina ex lege a extinção do processo administrativo; ao invés, a propositura de impugnação administrativa na pendência de processo judicial conduz à declaração de inadmissibilidade daquela impugnação, salvo ato de desistência expressa do processo judicial pelo particular.

42. Aqui o fiscal, prudentemente, constituiu o crédito tributário através do lançamento, com o único fim de prevenir a decadência.

43. Desta forma, eleita a via judicial para discussão da matéria, ainda que em tese, como asseverado acima, o contribuinte renunciou à via administrativa, mesmo porque não há o menor sentido em discutir matéria que já se encontra sob o crivo do Poder Judiciário.

[16] XAVIER, Alberto. **Do Lançamento – Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário**: Forense, 1999.

44. Ora, se a Recorrente submeteu seu direito ao Poder Judiciário, repito, mesmo que o direito em tese, a fase anterior de discussão em sede administrativa foi ultrapassada e, se a matéria ainda estava sendo discutida ao tempo do lançamento, cabe ao sujeito passivo, para evitar a execução, apenas obter a suspensão da exigibilidade do crédito por uma das formas previstas no art. 151 do CTN.

45. De igual forma, esse 1º Conselho de Contribuintes reiteradamente vem decidindo nesse sentido. Para confirmar tal assertiva, cito a jurisprudência abaixo:

> PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL E JUDICIAL - NULIDADE DA DECISÃO DE 1° GRAU - RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA - ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - Não configura cerceamento do direito de defesa, a determinar a nulidade da decisão de 1° grau, o não conhecimento da Impugnação, quanto à matéria discutida judicialmente. A propositura, pelo contribuinte, de ação judicial contra a Fazenda Nacional, antes ou posteriormente à formalização de exigência tributária, com o mesmo objeto, importa em renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e/ou desistência do recurso interposto. Os órgãos julgadores da Administração Fazendária não têm competência para decidir sobre a constitucionalidade de leis e o contencioso administrativo não é o foro próprio para discussões dessa natureza, haja vista que a apreciação e a decisão de questões que versarem sobre inconstitucionalidade dos atos legais é de competência autônoma e soberana do Supremo Tribunal Federal."
>
> PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - NEGATIVA DE EFEITOS DE LEI VIGENTE - COMPETÊNCIA PARA EXAME - Estando o julgamento administrativo estruturado como uma atividade de controle interno dos atos praticados pela administração tributária, sob o prisma da legalidade e da legitimidade, não poderia negar os efeitos de lei vigente, pelo que estaria o Tribunal Administrativo indevidamente substituindo o legislador e usurpando a competência privativa atribuída ao Poder Judiciário.
>
> LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA - Nos casos de lançamento de ofício será aplicada a multa de setenta e cinco por cento, calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição, pela falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e de declaração inexata, na conformidade do art. 44, da Lei n° 9.430/96, mormente quando o crédito, assim constituído, não

demonstrar a suspensão da sua exigibilidade na conformidade do art. 151 do CTN.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia prevista nesta Lei ou em lei tributária.
Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês (art. 161 e § 1°, do CTN c/c o art. 13, da Lei n° 9.065/95 e art. 61, § 3°, da Lei 9.430/96).
Recurso não provido"

Recurso nº 130065. Data de Julgamento: 22/08/2002. Relator: Álvaro de Barros Barbosa Lima.

46. Na esteira do quanto afirmado acima, a propositura de Mandado de Segurança, Ação Anulatória ou Declaratória de Nulidade de Crédito da Fazenda Nacional, importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto.

47. Este é o entendimento esposado no Decreto-Lei 1737/79, art. 1º, § 2º, bem como na Lei 6.830/80, art. 38, parágrafo único.

48. Da mesma maneira, o Ato Declaratório Normativo 3/96 da Secretaria da Receita Federal esclareceu que:

"A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial – por qualquer modalidade processual – antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto."

49. Assim, deixo de analisar o mérito da questão relativa ao limite de compensação dos prejuízos fiscais, bem como da questão relativa à correção monetária complementar decorrente da diferença entre os índices IPC e OTN, que atualmente estão sob discussão no âmbito judicial através dos processos: (i) MS 94.0032381 e (ii) MS 96.0002866-4, ambos em fase de análise pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região.

50. Julgo importante frisar que, caso reste vencida quanto à preliminar de decadência, devo, *a priori*, apreciar o mérito relativamente à exclusão de R$ 132.393.418,00 em 31.12.1994.

51. Entretanto, tal possibilidade se torna impossível, uma vez que a Recorrente elegeu a via judicial para questionar a dedutibilidade, na forma do contido no Termo de Verificação Fiscal de fls. 232, que dá conta de estar tramitando medida judicial, especificamente o Mandado de Segurança nº 94.00.32.381-6, como exposto alhures.

52. Assim sendo, e com base nas razões acima esposadas, voto no sentido de não conhecer do Recurso neste tocante, já que, eleita a via judicial, nela deverá conter o deslinde da questão.

53. De igual forma, portanto, com relação ao Parecer do Ilustre Professor Tércio Sampaio Ferraz, me furtarei de analisa-lo, eis que seu mérito se confunde com o quanto discutido judicialmente através dos processos apenas mencionados.

54. O mesmo sucede com as Razões Aditivas ao Recurso Voluntário e ao Laudo Técnico elaborado pela Ernest & Young Auditores Independentes.

II.1. COMINAÇÃO DOS JUROS DE MORA

55. Entendo que, com relação aos juros de mora, esses serão devidos, conforme o art. 161 do Código Tributário Nacional, que prevê:

> "Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.
> §1º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês."

56. Assim, voto no sentido de não dar provimento ao recurso neste tocante.

II.2. TAXA SELIC

57. Com relação à aplicação dos juros pela taxa SELIC, entendo que os cálculos realizados estão em consonância com a Lei 8.981/95, art. 85, bem como com a Lei 9.065/95, art. 13. Vejamos.

> "Lei 8981/95
>
> Art. 85. O produto da arrecadação dos juros de mora, no que diz respeito aos tributos e contribuições, exceto as contribuições arrecadadas pelo INSS, integra os recursos referidos nos arts. 3º, parágrafo único, 4º e 5º, §1º, da Lei 7.711, de 22 de dezembro de 1988, e no art. 69 da Lei 8.383/1991, até o limite de juros previstos, e no art. 161, §1º, da Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966.
>
> Lei 9065/95
>
> Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea *c* do parágrafo único do art. 14 da Lei 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com redação dada pelo art. 6º da Lei 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei 8.981/1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea *a.2*, da Lei 8.981/1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente."

58. No caso concreto, os juros moratórios foram lançados com base nas Leis 8981/95 e 9065/95.

59. Da mesma forma, resta claro que não houve desobediência ao Código Tributário Nacional, pois o mesmo estabelece que os juros de mora serão cobrados à taxa de 1% ao mês, em caso de lei dispuser de forma diferente, o que realmente ocorreu a partir de janeiro de 1995, quando a legislação de trata da matéria determinou a cobrança com base na taxa SELIC.

60. É evidente que a inaplicabilidade dos juros SELIC cinge-se a um questionamento acerca da eventual inconstitucionalidade da Lei 9065/95, matéria esta que escapa ao crivo de sindicabilidade deste Conselho, razão pela qual entendo perfeitamente aplicável a SELIC como taxa de juros a ser aplicada.

III – DECISÃO

61. Pelo exposto, voto no sentido de:

61.1. Não conhecer das preliminares suscitadas pela Fazenda Nacional;

61.2. Acolher, em parte, da preliminar de decadência suscitada pela Recorrente;

61.3. Caso vencida, no mérito, não conhecer da matéria discutida judicialmente e negar provimento às questões discutidas administrativamente.

É o voto.

FERNANDA PINELLA ARBEX

VOTO VENCEDOR

Conselheiro LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - Relator Designado

O recurso é tempestivo e foi admitido por ocasião de seu julgamento, na Sessão de 04 de novembro de 2003.

Como descrito no relatório, a matéria litigiosa constante dos autos se refere à compensação indevida de prejuízo fiscal de período anterior, tanto em função de sua insuficiência, por decorrer de adoção de índices distintos do oficial, na apuração da correção monetária do balanço relativa ao período-base de 1989 (*Plano Verão*) – cuja diferença, autorizada por decisão judicial, foi integralmente registrada em novembro de 1994 – quanto pela utilização de montante superior ao limite de 30% do lucro líquido ajustado no ano-calendário de 1996 (exercício financeiro de 1997), com infração ao disposto no artigo 42, da Lei n° 8.981/1995, combinado com o artigo 15, da Lei n° 9.065/1995.

Analisando os argumentos da defesa contrários à exigência, a I. Conselheira Fernanda Pinella Arbex, relatora do julgado de que se cuida, votou por acolher a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional efetuar o lançamento concernente ao ano-calendário de 1994, uma vez que, sendo aplicável a regra contida no artigo 150, § 4º, do CTN, independentemente de não haver sido realizado pagamento no período, estaria expirado o prazo previsto no dispositivo, quando da formalização da presente exação (26/04/2000).

Assim, a divergência aberta por ocasião da apreciação do litígio diz respeito, exclusivamente, à citada preliminar, uma vez que, no mérito, o Colegiado acompanhou, à unanimidade, o voto da relatora.

Com a devida vênia da I. Conselheira relatora do recurso – e dos demais membros do Colegiado que a acompanharam em seu voto, quanto à preliminar – entendo ser equivocada aquela conclusão, conforme buscarei demonstrar.

DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA:

Admitida, na instância inferior, a tese da ora Recorrente, de que o lançamento do tributo se opera por homologação, resta ser analisado, nesta oportunidade, o entendimento acerca da atividade compreendida por aquele termo contido no parágrafo 4°, do artigo 150, do CTN, uma vez que o julgado recorrido concluiu que não havendo pagamento efetuado pelo contribuinte, o disciplinamento do instituto da decadência passa a ser regido pelo inciso I, do artigo 173, do citado código, com o que discorda a defesa.

A matéria trazida à luz pela Recorrente, é reconhecidamente polêmica, estando longe de ser harmonizada em nível de jurisprudência.

Apesar de reconhecer a sólida fundamentação doutrinária e jurisprudencial, na qual se baseia a tese da defesa, de que a caracterização da natureza do lançamento por homologação, independe da efetivação de pagamento antecipado do tributo, é, igualmente, inconteste a ausência de pacificação da matéria.

Do meu ponto de vista, entendo que a aplicação da norma prevista no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, pressupõe, sempre, uma atividade exercida pelo sujeito passivo, concernente ao pagamento antecipado de tributo, em relação à atuação da administração tributária.

Assim, se não há pagamento antecipadamente efetuado pelo contribuinte (como na hipótese dos autos), não existe atividade a ser homologada pelo Fisco, o que leva o regramento do prazo decadencial a ser observado no lançamento, para as disposições contidas no artigo 173, do CTN, hipótese aplicável às obrigações principais totalmente não adimplidas pelo sujeito passivo.

Essa vinculação do lançamento por homologação à existência de pagamento antecipado (de tributo), constitui o entendimento da maioria dos doutrinadores, conforme trechos a seguir transcritos (os grifos não são dos originais):

1. Luciano da Silva Amaro:

> *"(...) quando não se efetua o pagamento 'antecipado' exigido pela lei, não há a possibilidade de lançamento por homologação, pois, simplesmente* não há o que homologar: *a homologação não pode se operar no vazio."*[17]

(Essa é a posição do Mestre acerca da matéria sob estudo; o trecho reproduzido no voto vencido se refere a uma citação por ele efetuada, em sentido contrário, no contexto da honestidade intelectual que deve nortear toda atividade científica, inclusive, a da aplicação do Direito).

2. Sacha Calmon Navarro Coêlho:

> *"Nos impostos sujeitos a 'lançamento por homologação' contudo – desde que haja pagamento, ainda que insuficiente para pagar todo o crédito tributário – o dia inicial da decadência é o da ocorrência do fato gerador da co-respectiva obrigação, a teor do parágrafo 4º, do artigo 150, retrotranscrito."*[18]

3. Alberto Xavier:

> *"Não pode, porém configurar-se esta atividade de controle da correção do pagamento espontaneamente efetuado pelo contribuinte como um* ato de homologação, *expresso ou tácito.*
>
> *"(...).*
>
> *"Ora, no 'lançamento por homologação' não existe qualquer ato administrativo prévio suscetível de um controle, mas sim, um ato jurídico, praticado por particular, em que se traduz o pagamento da obrigação tributária (...).*
>
> *"(...).*
>
> *"Das duas uma: ou se constata que o pagamento efetuado pelo contribuinte é insuficiente – e nesse caso não há homologação, mas lançamento de ofício no que concerne ao montante em falta – ou se constata que o pagamento se realizou conforme a lei – e nesse caso não há lançamento (...)".*[19]

Essas interpretações, certamente, derivam do próprio conceito do *"lançamento por homologação"* contido no *caput* do artigo 150, do CTN, que prevê a homologação, pela autoridade administrativa, da atividade exercida pelo sujeito passivo

[17] AMARO, Luciano da Silva. Direito Tributário Brasileiro. São Paulo: Saraiva, 2003; p. 396.
[18] COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Liminares e Depósitos antes do Lançamento por Homologação – Decadência e Prescrição. São Paulo: Dialética; 2002; p. 60.
[19] XAVIER, Alberto. Do lançamento: teoria geral do ato, do procedimento e do processo administrativo. Rio de Janeiro: Forense; 1998; p. 85 e 86.

referente ao pagamento antecipado do tributo (em relação a qualquer procedimento de ofício), nas situações em que a legislação a ele atribua o dever de fazê-lo.

No que concerne à jurisprudência, temos o precedente do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, o qual, por sua Primeira Seção, entendeu, no julgamento do Recurso Especial nº 101.407/SP, de 07/04/2000, que, se não houver o pagamento antecipado, não restará configurado o lançamento por homologação, devendo, nessa hipótese, ser observado o que dispõe o artigo 173, I, do CTN, de acordo com a ementa do julgado, a seguir reproduzida:

> *"TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.*
>
> *"Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4°, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional."* (destaquei).

Trata-se de apreciação de matéria específica, plenamente cabível ao caso presente, efetuada pela segunda mais importante corte de justiça do País, o que fragiliza a invocação, pela defesa, de julgados deste Primeiro Conselho de Contribuintes, os quais, segundo a Recorrente, não condicionaram a caracterização da natureza do lançamento, à existência de pagamentos.

Conclui-se, então, que somente se aplica o comando contido no dispositivo em questão, na presença de pagamento, ainda que parcial, de tributos, hipótese que, por si só, prejudica a tese invocada pela defesa – e acolhida pela Relatora do julgado – tendo em vista a inexistência de qualquer recolhimento efetuado pela autuada, no período.

Por todas essas razões, voto por afastar a preliminar de decadência, quanto aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1994.

DO MÉRITO:

Quanto ao mérito, já antecipei meu voto, tendo acompanhado as conclusões da I. Relatora, conhecendo parcialmente do recurso, e mantendo a presente exigência, como formalizada.

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência suscitada pela Recorrente e, no mérito, não conhecer do recurso na parte discutida judicialmente, e negar provimento na parte discutida exclusivamente na esfera administrativa.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 04 de novembro de 2003.

LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA