



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10805.002813/2002-01
Recurso nº. : 136.057
Matéria: : IRPJ – ano-calendário: 1997
Recorrente : POLIBRASIL RESINAS S.A.
Recorrida : 1ª Turma/DRJ em Campinas – SP.
Sessão de : 16 de setembro de 2004
Acórdão nº. : 101- 94.696

IRPJ – DECADÊNCIA – O que define se o lançamento é por declaração ou por homologação é a legislação do tributo, e não a circunstância de ter havido ou não pagamento. Em se tratando de lançamento por homologação, o termo inicial para contagem do prazo de decadência é a data de ocorrência do fato gerador.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por POLIBRASIL RESINAS S.A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 26 OUT 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros VALMIR SANDRI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, CAIO MARCOS CÂNDIDO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Recurso nº. : 136.057

Recorrente : POLIBRASIL RESINAS S.A.

RELATÓRIO

Cuida-se de recurso voluntário interposto pela empresa Polibrasil Resinas S.A. contra decisão da 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas, que julgou procedente em parte o lançamento consubstanciado em auto de infração lavrado em 22/11/2002, para formalizar exigência de IRPJ relativa ao ano-calendário de 1997.

Os fatos encontram-se assim descritos Termo de Verificação Fiscal de fls. 114/115:

:"No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal, e em face do REGISTRO DE PROCEDIMENTO FISCAL – REVISÃO INTERNA Nº 08.1.14.00-2002-00198-2 (fls. 01), relativamente à Operação 4404 MALHA PJ, verifiquei que, na DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA – PESSOA JURÍDICA Nº 99.732-50, do ano-calendário de 1997, apresentada pela empresa POLIBRASIL POLÍMEROS S A, incorporada em 16/06/97 pela empresa acima identificada, retida pelo Sistema Malha Fazenda para análise, não foi adicionado, ao lucro líquido, para fins de apuração do lucro real, valores referentes ao lucro inflacionário, a que estava obrigada pela legislação.

2. Com efeito, a LEI Nº 8.200/91, artigo 3º ., II, regulamentada pelo DECRETO Nº 332/91, artigos 38, § único, e 40, explicitado este pela INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 125/91, item 5, estabeleceram que o resultado da correção monetária, em se tratando de saldo credor, decorrente da diferença IPC/BTNF, verificada em 1990, deveria ser computado na determinação do lucro real, a partir do período-base de 1993, de acordo com as normas de realização do lucro inflacionário, previstas no artigo 32 da LEI Nº 8.541/92 e no artigo 114 da LEI Nº 8.981/95, ou seja, mediante a adição, mensalmente, de 1/120 (10% ao ano), do seu montante corrigido.

3. Assim é que, a esse título, foi apurado, em 31/12/91, um saldo credor no importe original de Cr\$ 3.481.189.220,00, que, somado ao lucro inflacionário dos períodos-base de JUN/93, OUT/93, ABR/94, JUL/94, AGO/94, SET/94, OUT/94, NOV/94, e diminuído do valor do lucro inflacionário realizado nos períodos bases de JUN/93 a DEZ/94, e nos anos-calendário de 1995 e 1995, resulta em 31/12/96, num lucro inflacionário acumulado, devidamente corrigido de R\$ 4.349.436,82, tudo conforme o 'DEMONSTRATIVO DO LUCRO INFLACIONÁRIO' de fls. 106/109, corroborado pelos 'LIVROS DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL – LALUR' em anexo (fls. 08/98). Vale dizer, o saldo do lucro inflacionário acumulado, a ser realizado nos anos-calendário seguintes, era de R\$ 4.349.436,82.

4. No entanto, em face da incorporação ocorrida, referida no item 1, supra, deveria a Fiscalizada, por força do disposto no artigo 7º . da Lei nº 9.065/95, ter considerado integralmente realizado, no momento dessa incorporação, dito lucro inflacionário acumulado, e incluí-lo na Declaração de Rendimentos – Pessoa Jurídica (DIRPJ), apresentada em 23/06/97, o que não fez, motivo da lavratura do auto de infração de fls. , do qual este TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL é cópia integrante e indistacável.

5. De outra parte, consoante se verifica do constante no DEMONSTRATIVO de fls. 113, a Fiscalizada compensou, no balanço que serviu de base para a aludida

incorporação, levantado em 31/05/97, um prejuízo fiscal no importe de R\$ 11.438.415,21, quando o aquele compensável atingiu o montante de R\$ 11.387.632,69, do que resultou uma compensação a maior no valor de R\$ 50.782,52, devidamente tributado no auto de infração acima referido.

[...]"

A empresa sucessora da autuada impugnou tempestivamente a exigência, dando origem ao litígio.

Preliminarmente argúi a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário questionado, ante o decurso do prazo decadencial, deflagrado com a entrega da declaração, noticiando a incorporação, em 23/06/1997.

No mérito, questiona os *efeitos majoradores da carga tributária sobre fato jurídico já ocorrido e aperfeiçoado*, promovidos pela Lei nº 8.200/91, ofensivos ao princípio da anterioridade. A tributação, a título de imposto de renda, do lucro inflacionário calculado em obediência à referida lei, teria, por consequência, ultrapassado as limitações impostas constitucionalmente ao poder de tributar.

Expõe que a Lei nº 8.200/91 teria, corretamente, corrigido os efeitos da manipulação dos índices inflacionários, ocorrida em 1990, *"preservando os indicativos do ativo, os seus encargos de inversão (depreciação, amortização ou exaustão) e do patrimônio líquido, que interferem na apuração dos resultados da empresa"*. Contudo, não poderia ela retroagir e alcançar fato gerador do ano de 1990, *"pois este já se situava no rol dos atos jurídicos perfeitos, coberto, portanto, pelo manto da segurança jurídica"*.

Aduz também que a empresa incorporada encontrava-se em fase pré-operacional de janeiro de 1991 a novembro de 1992, não lhe sendo exigível a tributação de lucros ou a realização do lucro inflacionário nesse período. Invoca, neste sentido, o disposto no Ato Declaratório Normativo CST nº 20/88, bem como reproduz julgados do Conselho de Contribuintes a corroborar seu entendimento.

Por fim, com referência ao prejuízo supostamente compensado a maior, afirma não ter identificado a razão da diferença apontada pela fiscalização, entendendo haver *"um erro aritmético ou de transposição de valores de um campo para outro durante o trabalho fiscal"*. Logo, requer a nulidade da exigência por erro de cálculo, ou, alternativamente, perícia para demonstração do valor alegado.

A 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas julgou procedente em parte o lançamento, conforme Acórdão 3.388, de 22 de abril de 2003, cuja ementa tem a seguinte dicção:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/05/1997

Ementa: DECADÊNCIA. INCORPORAÇÃO. Inexistindo pagamento, o direito de constituir o crédito tributário pode ser exercido no lapso de cinco anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/05/1997

Ementa: PERÍCIA. Indeferir-se o pedido de perícia considerado desnecessário para elucidação da matéria.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/05/1997

Ementa: CORREÇÃO MONETÁRIA RELATIVA À DIFERENÇA IPC/BTNF. LEI N.º 8.200/91. A variação decorrente da diferença entre o IPC e o BTNF não se constitui em indevida majoração de tributo com efeitos retroativos, mas sim consequência da adoção de distintos parâmetros de correção monetária, com efeitos fiscais nulos, tendo por função expressar, em valores reais, os elementos patrimoniais e a base de cálculo sobre a qual incide o imposto de renda.

SALDO CREDOR DE CORREÇÃO MONETÁRIA/IPC/BTNF. EMPRESA EM FASE PRÉ-OPERACIONAL. As disposições especiais destinadas às empresas em fase pré-operacional apenas afetam a realização do saldo credor de correção monetária IPC/BTNF. São elas irrelevantes se o contribuinte não mais reveste tal condição a partir do ano-calendário 1993, quando se tornou obrigatória a referida realização. PREJUÍZO FISCAL COMPENSADO INDEVIDAMENTE. Cancela-se a exigência ante a existência de erro no demonstrativo de cálculo da Fiscalização.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/05/1997

Ementa: ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. A apreciação de inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, mas sim exclusiva do Poder Judiciário.

Lançamento Procedente em Parte

Cientificada da decisão em 15 de maio de 2003 (fl.212 v.), a empresa ingressou com o recurso em 16/06/2003, conforme carimbo aposta à fl. 214. Na peça recursal, alega cerceamento de defesa, por indeferimento da perícia, e reedita as razões declinadas na impugnação.

É o relatório.



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo e teve seguimento porque feito arrolamento de bens. Atendidos os pressupostos legais, dele conheço.

A Recorrente suscita a preliminar de decadência. A Turma de Julgamento rejeitou-a ao fundamento de que, a partir da Lei nº 8.383/91, *“a contagem do prazo decadencial, passou a ser feita apenas em consonância com os dispositivos do Código Tributário Nacional, aplicando-se a disposição de seu art. 150, § 4º apenas se existente pagamento antecipado. Nos demais casos, como este em análise, o prazo para atuação do Fisco começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, aqui 01/01/1998, expirando-se, assim, em 31/12/2002.”*

Como tenho reiteradamente me manifestado, discordo do entendimento de que, não tendo havido pagamento, o lançamento deixa de se caracterizar como “por homologação”. Considero que o lançamento por homologação, de que trata o CTN, é o lançamento tipo de todos aqueles tributos **cujas legislações atribuem ao sujeito passivo** o dever de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade. E a natureza do lançamento não se altera se, ao praticar essa atividade, o sujeito passivo não apura imposto a pagar (por exemplo, se houver prejuízo, no caso de IRPJ, ou, no caso de Imposto de Importação, se for o caso de alíquota reduzida a zero). O que define se o lançamento é por declaração ou homologação é a legislação do tributo, e não a circunstância de ter ou não havido pagamento.

A legislação de cada tributo determina que, ocorrido o fato gerador, o sujeito passivo :

- a) preste à autoridade administrativa informações sobre a matéria de fato, aguardando que aquela autoridade efetue o lançamento para, então, pagar o crédito tributário (art.147): ou

- b) apure por si mesmo o tributo e faça o respectivo pagamento, independentemente de prévio exame da autoridade administrativa (art. 150).

No caso da letra **a** (lançamento por declaração), a ocorrência de omissão ou inexatidão na declaração ou nos esclarecimentos solicitados (art. 149, II, III e IV) dá ensejo ao lançamento de ofício, desde que não extinto o direito da Fazenda Nacional (art. 149, p. único), o que só pode ser feito no prazo de cinco anos contados: (1) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado, nos caso de falta de declaração ou de entrega da declaração após esse termo (art. 173, inc. I); ou (2) da data da entrega da declaração, se essa foi entregue antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado (art. 173, parágrafo único).

No caso da letra **b** (lançamento por homologação), ocorrido o fato gerador a autoridade administrativa tem o prazo de cinco anos para verificar a exatidão da atividade exercida pelo contribuinte (apuração do imposto e respectivo pagamento, se for o caso) e homologá-la. Dentro desse prazo, apurando omissão ou inexatidão do sujeito passivo no exercício dessa atividade, a autoridade efetua o lançamento de ofício (art. 149, inc. V). Decorrido o prazo de cinco anos sem que a autoridade ou tenha homologado expressamente a atividade do contribuinte ou tenha efetuado o lançamento de ofício, considera-se definitivamente homologado o lançamento e extinto o crédito (art. 150, § 4º), não mais se abrindo a possibilidade de rever o lançamento. Essa regra é excepcionada na ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Nesses casos, segundo a melhor doutrina, o prazo decadencial passa a ser regido pelo art. 173, inciso I, do CTN, em razão do comando específico emanado do § 4º, *in fine*, do art. 150. É que, inexistindo regra específica, no tocante ao prazo decadencial aplicável aos casos de fraude, dolo, simulação e conluio, deve ser adotada a regra geral, esta contida no art. 173, tendo em vista que nenhuma relação jurídico-tributária poderá protelar-se indefinidamente no tempo, sob pena de ferir o princípio da segurança jurídica.

Nessa ordem de idéias, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência para o lançamento de ofício depende da modalidade de lançamento prevista na legislação específica do tributo.

Para os tributos cuja legislação preveja como sistemática de lançamento o "por homologação", o *dies a quo* para a contagem do prazo de cinco anos será : (1) o da ocorrência do fato gerador, como regra geral: (2) o primeiro dia

do exercício seguinte àquele em que o imposto poderia ter sido lançado, para os casos de dolo, fraude ou simulação.

Uma vez que o imposto de renda é tributos sujeito a lançamento por homologação, o termo inicial é a data de ocorrência do fato gerador, que, de acordo com o § 1º do art. 1º da Lei 9.430/96, em se tratando de incorporação, fusão ou cisão, é a data do evento.

No caso, tendo a incorporação ocorrido em 16 de junho de 1997, em novembro de 2002, quando se aperfeiçoou o lançamento pela ciência do contribuinte, não mais estava a Fazenda Pública autorizada a perpetrá-lo, razão pela qual acolho a preliminar de decadência.

Sala das Sessões, DF, em 16 de setembro de 2004



SANDRA MARIA FARONI

