



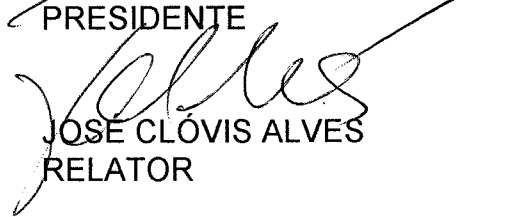
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10855.001295/00-90  
Recurso nº : RP/103-0.254  
Matéria : IRPJ  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Recorrida : TERCEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Interessada : SUPERPETRO COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA  
Sessão de : 17 DE JUNHO DE 2.002  
Acórdão nº : CSRF/01-03.937

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

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

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber, Leila Maria Scherrer Leitão, Verinaldo Henrique da Silva e Iacy Nogueira Martins Moraes.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE  
  
JOSE CLÓVIS ALVES  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 NOV 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CELSO ALVES FEITOSA, ANTONIO DE FREITAS DUTRA, MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA (Suplente Convocada), IACY NOGUEIRA MARTINS

Processo nº : 10855.001295/00-90  
Acórdão nº : CSRF/01-03 937

MORAIS, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, NATANAEL MARTINS (Suplente Convocado), MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausentes justificadamente os Conselheiros José Carlos Passuello e Carlos Alberto Gonçalves Nunes.

Recurso nº : RP/103-124739  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL.

## RELATÓRIO

Em 27 de JULHO de 2.000, a empresa supra qualificada foi autuada e intimada a recolher os valores constantes do demonstrativo de crédito tributário de folha 01, referente ao exercício de 1996 ano calendário de 1995, tendo a infração sido descrita da seguinte forma:

*“COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL SUPERIOR A 30% DO LUCRO REAL ANTES DAS COMPENSAÇÕES.*

*Lei nº 8.981/95, art. 42 e Lei nº 9.065/95 arts. 12.*

Inconformada com a exigência a empresa apresentou a impugnação de folha 60 a 83, onde argumenta, em síntese, o seguinte:

Que houve tão somente a postergação de tributo, uma vez que à data do auto de infração o percentual de 70% compensado à maior já foi efetivamente recolhido pela ora impugnante nos períodos subsequentes.

No mérito alega, violação ao direito adquirido, a restrição implica num empréstimo compulsório, tributação do patrimônio e não da renda, ineficácia da MP 812 (LEI 8.981/95) em relação a prejuízos fiscais de 31.12.94 e, finalmente protesta contra cobrança de juros em percentual superior a 1% ao mês.

O julgador de primeira instância manteve o lançamento , ancorado na legislação instituidora da limitação da compensação de prejuízos.

Não concordando com a decisão monocrática a empresa apresentou o recurso voluntário de folha 105 a 128 onde repete as argumentações da inicial.

A Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos deu provimento ao recurso através do Acórdão 103-20.565 de 18 de abril de 2.001, assim ementado:

*“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. COMPENSAÇÃO. A compensação de prejuízos fiscais na apuração do lucro real passou a ser permitida com a promulgação da Lei 8.383/91. A limitação à compensação de prejuízos fiscais e a base de cálculo negativa, impostas pelas Leis 8.981/95 e 9.065/95, denotam uma forma de antecipação de tributo.”*

Inconformado com a decisão da Egrégia Câmara, o PFN apresenta a esta Turma da CSRF, o recurso de folha 149 a 159, argumentando em síntese o seguinte:

Que o acórdão está em contrariedade expressa com o art. 42 da Lei nº 8.981/95 e seu parágrafo único e 15 da Lei nº 9.065/95, que inadmitem, expressamente, a redução superior a 30% do lucro líquido, apurado nos anos calendário posteriores a 1995, mediante a compensação de prejuízos fiscais.

Afirma que o acórdão recorrido contraria decisão do STF, que, em sede de controle de constitucionalidade, apreciou a compatibilidade da Lei nº 8.981/95 frente a todos os dispositivos constitucionais afeitos à matéria, e declarou que tal norma não ofende os direitos adquiridos dos contribuintes, e nem traduz desrespeito ao fato gerador do imposto de renda, transcreve a ementa do acórdão do STF.

Diz que o art. 42 da lei nº 8.981/95 não afastou qualquer direito acaso existente, mas única e exclusivamente disciplinou o seu exercício. Diz que a Oitava Câmara do 1º CC declarou ainda que o art. 42 ( e por analogia o art. 58) da Lei nº 8.981/95 não representa confisco e nem tributação do patrimônio dos contribuintes.

Argumenta que não a tese de empréstimo compulsório também não se sustenta pois visto que o conceito utilizado pelo acórdão, do art. 189 da Lei nº 6.404/76, pois reporta-se exclusivamente à questão da distribuição de lucro.

Para sustentar suas argumentações cita diversas decisões de Tribunais Superiores e também de Câmaras do 1º Conselho de Contribuintes.

A empresa apresentou contra razões ao recurso do PFN, onde discorda da aplicação da limitação quanto à CSLL e repete as argumentações da inicial.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, cursive letters that appear to be 'J. L. S.' or similar, followed by a long horizontal stroke.

## VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES , Relator

O recurso é tempestivo e teve seu seguimento dele tomo conhecimento bem como das contra-razões apresentadas..

Vislumbra-se através da exordial inauguradora do procedimento administrativo fiscal e das peças processuais, que a matéria oferecida a julgamento deste colegiado trata-se da "*COMPENSAÇÃO DO PREJUÍZO FISCAL* ", em percentual superior daquele permitido pela lei nº. 8.981/95, art. 42; e Lei nº 9.065/95, art. 15.

### PRELIMINAR DE DECADÊNCIA LEVANTADA DE OFÍCIO

Analisando os autos, verifico que as compensações de prejuízos, acima do limite de 30% do lucro real, que motivaram a autuação ocorreram em janeiro e fevereiro de 1995, conforme folhas 23 e 25, e termo de constatação de folha 57.

A ciência do lançamento ocorreu em 27 de julho de 2.000, conforme AR de folha 58, depois do prazo decadencial, coforme abaixo discorreremos.

ANÁLISE DA DECADÊNCIA PARA FATOS GERADORES ATÉ O ANO CALENDÁRIO DE 1991.

A decadência em matéria tributária está definida no artigo 173 do CTN, que estabelece como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em o tributo poderia ser lançado. A regra vale tanto para lançamento da modalidade por

declaração como da modalidade por homologação. Para as duas modalidades estabelece o § único do citado art. Que o prazo extingue-se definitivamente em cinco anos cotado da data que tenha sido iniciada a constituição do crédito do crédito tributário pela notificação.

Ocorre que o artigo 150 do CTN que regula o lançamento por homologação estabelece em seu § 4º a homologação tácita em 5 (cinco) anos a contar do fato gerador do imposto.

Entendo que tanto a regra contida no § 4º do artigo 173 como a do § 4º do artigo 150 só têm efeito de antecipar a decadência, ou seja ao invés de ocorrer em cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte ocorre em cinco anos a contar, do fato gerador no caso de lançamento por homologação e da notificação primitiva no caso de lançamento por declaração.

Há uma tese de que a partir da edição do DL 62/66, o contribuinte passou a efetuar recolhimentos antes da efetivação do lançamento, porém dentro do mesmo exercício financeiro, o imposto de renda pessoa jurídica que até então era entendido pacificamente como lançamento por declaração passou a ser por homologação. Asseguram os defensores dessa tese que de acordo com o DL 1967/82, pagamentos passaram a ser feitos antes mesmo do início do exercício financeiro, independentemente da entrega da declaração de rendimentos.

Para análise nada melhor que a transcrição dos dispositivos legais.

No DL 62/66 a questão do pagamento foi regulada no artigo 19, verbis:

Art. 19 – A partir do exercício financeiro de 1968, as pessoas jurídicas que, no exercício anterior, tiveram pago o imposto de que trata o artigo 37 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, em montante igual ou superior a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), são obrigadas a pagar o referido imposto em 12 prestações mensais, no curso do exercício financeiros.

§ 1º - As pessoas jurídicas que levantarem balanço até 30 de setembro do ano base, obrigadas a apresentar declaração de rendimentos até o último dia útil de janeiro, pagarão, no ato da apresentação da declaração, importância correspondente a 1/12 (um doze avos) do imposto devido de acordo com a

declaração, e o restante em 11 (onze) prestações de igual valor, com vencimento até o dia 20 (vinte) de cada um dos meses subsequentes.

§ 2º - As pessoas jurídicas que, nos termos da legislação vigente, devem apresentar declaração de rendimentos nos meses de fevereiro a maio do exercício financeiro, deverão recolher, mediante guia, até o dia 20 (vinte) de cada um dos meses que antecederem o da apresentação da declaração de rendimentos, **parcelas de antecipação do imposto a ser lançado. (Grifamos).**

**§ 3º As parcelas mensais de antecipação referida no parágrafo anterior serão determinadas como percentagem da receita bruta registrada pela pessoa jurídica no mês anterior àquele a que se referir o recolhimento antecipado.**

Pela simples leitura do texto legal supra podemos perceber que o referido diploma normativo não alterou a sistemática de apuração do imposto que continuou a ser anual com o resultado definitivo do “quantum” devido a título de imposto de renda sendo conhecido apenas por ocasião da entrega da declaração e com base nela era emitida a notificação. O texto do § 3º não deixa qualquer margem de dúvida, as antecipações eram realizadas mediante aplicação de percentagem na receita bruta, muito distinto portanto do imposto de renda definitivo calculado com base no lucro real.

Examinemos o segundo diploma legal citado o DL 1967/82

Art. 1º As pessoas jurídicas domiciliadas no país, inclusive as firmas ou empresas individuais a elas equiparadas, deverão apresentar declaração de rendimentos em cada um dos exercícios financeiros da União, nos prazos a seguir estabelecidos, **segundo a base de cálculo do imposto e o mês de término, no ano calendário anterior, do período base de incidência.**

**Os artigos seguintes estabelecem os pagamentos em forma de antecipações duodécimos e quotas. As antecipações recolhidas durante o ano base, os duodécimos a partir de janeiro do ano seguinte e as quotas após a entrega da declaração.**





É preciso ficar bem claro que o período de incidência da pessoa jurídica, embora anual não coincidia com o ano civil. Tal regra vigorou durante longos anos o que obrigava a estabelecer diversos prazos para a entrega das declarações. Há que se ressaltar dois pontos:

- 1) os pagamentos sempre foram exigidos a partir do término do período base de incidência do IRPJ, ou seja depois da ocorrência dos fatos geradores, as formulas de recolhimento não baseadas no valor do imposto apurado foram criadas tão somente para atender as dificuldades das empresas em levantar de imediato o balanço tão logo terminasse o período base de incidência de 12 meses, que podia ocorrer em qualquer mês do ano anterior ao exercício da entrega da declaração.
- 2) tais recolhimentos nunca alteraram a periodicidade de levantamento do imposto e o seu montante somente era conhecido por ocasião da entrega da declaração e respectiva notificação de lançamento;

Pelo exposto, discordo dessa tese, pois analisando os Decretos-lei nºs 62/66 e 1967/82, verifico que o interregno do fato gerador do imposto não foi alterado, os diplomas legais tão somente estabeleceram novas regras para o recolhimento do tributo, criando as figuras da antecipação, do duodécimo e da quota, recolhidos respectivamente no ano base, no período que antecederesse à entrega da declaração e após sua entrega.

Embora os diplomas legais tenham estabelecido penalidades para o recolhimento em atraso das antecipações, ou duodécimos, é certo que não modificou o período de apuração do imposto e não autorizou o lançamento no curso do ano base ou antes da entrega da declaração, uma vez que até essa data o contribuinte, querendo, podia promover ajustes (adições de receitas não contabilizadas, exclusões de despesas indedutíveis e compensações) ao lucro líquido do exercício, na apuração do lucro real.

Se a fiscalização não podia realizar o lançamento antes do prazo de entrega da declaração não poderia o prazo decadencial iniciar-se antes de tal



evento, pois se assim fosse a fiscalização teria menos de 5 anos para realizar lançamento e contrariaria frontalmente o artigo 173 do CTN.

Se o lucro real continuou a ser apurado anualmente, mesmo após a edição do DL 1967/82, se o “quantum” definitivo do imposto somente poderia ser conhecido por ocasião da entrega da declaração; não resta dúvida que o imposto de renda da pessoa jurídica continuou sendo da modalidade “por declaração.”

Apenas para reforço do entendimento cita-se o IPI que sempre foi um tributo da modalidade por homologação, pois o fato gerador é a saída do produto do estabelecimento industrial, ou seja é instantâneo e não complexivo como no IRPJ. No IPI, embora o FG seja instantâneo a lei estabeleceu um período de apuração do imposto, interregno em que se faz o encontro de débitos e créditos para se estabelecer o resultado que sendo devedor há que se recolher o tributo. Após o fechamento do período não há alterações a fazer senão em virtude de fatos novos, assim não há que se esperar uma declaração para o início da contagem do prazo decadencial, no IRPJ ao contrário como dissemos o quantum devido somente pode ser conhecido após a entrega da declaração e por isso o lançamento só pode ser entendido como por declaração.

Somente podemos falar em decadência analisando a modalidade de lançamento, o pagamento somente tem o poder de modificar a modalidade de declaração para homologação quando está liquidando um tributo já apurado, pela completa ocorrência do fato gerador, a definição precisa da base de cálculo e a definição definitiva do “quantum” a ser recolhido, qualquer outro recolhimento que não advindo de tais procedimentos devem ser entendidos como meras antecipações de um tributo que está por ser definido e que talvez nem seja devido.

Esse entendimento somente é aplicável quando o fisco não possa verificar o correto recolhimento do imposto frente à ocorrência do fato gerador em virtude de evento futuro e incerto.

A tese de que o imposto era por declaração e não por homologação após a edição dos diplomas legais citados no acórdão guerreado está explicitada nos Acórdãos CSRF nºs 01-01.945, de 18.03.96, 01-02.403, de 13.07.98, 01-

8

02.675, de 10.05.99, 01-02.771 de 13.09.99 e 01-02.850, de 07.12.99, entre outros. Conforme se vê a jurisprudência é mansa, pacífica e constante no mesmo sentido.

Conclui-se portanto que sendo o imposto até o ano calendário de 1991, por declaração a legislação aplicada é o § 4º do artigo 173 do CTN e não o § 4º do artigo 150 do mesmo diploma. Assim o prazo decadencial inicia-se no primeiro dia seguinte ao da entrega da declaração e não do fato gerador do imposto.

#### ANÁLISE DA DECADÊNCIA PARA OS FATOS GERADORES OCORRIDOS A PARTIR DE 01.01.1992.

A lei 8.383/91 trouxe profunda modificação para o IRPJ, especialmente quanto à periodicidade de apuração do imposto, verbis:

Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991

##### CAPÍTULO IV - Do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas

Art. 38 - A partir do mês de janeiro de 1992, o Imposto sobre a Renda das pessoas jurídicas será devido mensalmente, à medida em que os lucros forem auferidos.

§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo, as pessoas jurídicas deverão apurar, mensalmente, a base de cálculo do imposto e o imposto devido.

Se até o ano de 1991 a legislação manteve a tributação do IRPJ com apuração anual, conforme discurremos, mantendo assim o tributo na modalidade de lançamento por declaração, o mesmo não pode ser dito a partir de janeiro de 1992, pois a lei nº 8.383/91 inovou ao modificar a periodicidade de apuração do imposto que era anual e passou a ser mensal, ou seja a partir de sua vigência o resultado da pessoa jurídica, lucro ou prejuízo passou a ser apurado com a nova periodicidade, não havendo ajustes a serem feitos no futuro que

pudessem modificar o referido resultado, podemos afirmar que o tributo passou da modalidade declaração para a modalidade homologação.

Observe-se que foi a primeira vez que a legislação falou em apuração mensal para a pessoa jurídica antes tal procedimento restrito às pessoa físicas por força da lei 7713/88.

Tratando-se de imposto de lançamento pela modalidade homologação, para iniciar nosso arrazoado transcrevamos a legislação pertinente:

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966

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 deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do 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 à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador;** expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O texto da lei é claro na fixação do termo inicial para a contagem do prazo decadencial que é o fato gerador do imposto, que nos casos de fatos complexivos como o do IRPJ, temos que buscar a periodicidade em que tal imposto é apurado.

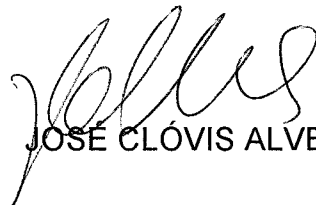


Pelas regras estabelecidas na Lei 8.383/91, em vigor no ano de 1992, objeto da presente apreciação, esse período era mensal, logo é a partir do mês relativo à imposição que devemos contar o prazo decadencial.

Considerando que o contribuinte tomou ciência do lançamento em 27 de julho de 2.000, considerando que os fatos geradores ocorreram em janeiro, fevereiro de 1995, os prazos para a administração lançar eventuais diferenças, venceram em janeiro, fevereiro de 2.000, sendo portanto intempestivo o lançamento por ter sido alcançado pela decadência face a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, visto estarem os recolhimentos efetuados homologados tacitamente e extinto definitivamente o crédito tributário.

Assim conheço o recurso do PFN bem como as contra-razões apresentadas pela empresa, declaro insubsistente o lançamento em virtude de sua lavratura ter ocorrido após o período decadencial.

Sala das Sessões - DF, em 17 de junho de 2.002.



JOSE CLÓVIS ALVES