



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10880.013945/98-09
Recurso nº 134.424 Voluntário
Acórdão nº **1201-00.714 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 12 de junho de 2012
Matéria CSL - AUTO DE INFRACAO
Recorrente EDITORA PESQUISA E INDUSTRIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1992

PROCESSO ADMINISTRATIVO. CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL. RECONHECIMENTO ANTERIOR. NÃO INTERPOSIÇÃO DE RECURSO ESPECIAL. JULGAMENTO DEFINITIVO DA MATÉRIA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO.

Consoante dispõem o artigo 1º, § 2º, do Decreto-lei nº 1.737/1979 e o artigo 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830/1980, a propositura, pelo contribuinte, 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 acaso interposto.

Essa questão foi reconhecida em julgamento de Recurso Voluntário por essa Corte no caso em exame.

Caberia ao contribuinte, quando da intimação do acórdão proferido pela 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, interpor Recurso Especial para a Câmara Superior de Recursos Fiscais, o que não ocorreu.

Nesse sentido, considero definitivo o julgamento da matéria em sede administrativa, haja vista o reconhecimento da concomitância.

Recurso não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário, por concomitância na via judicial.

(documento assinado digitalmente)

Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz - Presidente.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 23/07/2012 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 16/08/2012

por FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QU, Assinado digitalmente em 23/07/2012 por RAFAEL CORREIA FUSO

Impresso em 21/08/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(documento assinado digitalmente)

Rafael Correia Fuso - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (presidente), Rafael Correia Fuso, Darci Mendes de Carvalho Filho, João Carlos de Figueiredo Neto e André Almeida Blanco.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado pela Receita Federal, que cobra CSL em razão de redução indevida da base de cálculo, relativa ao exercício de 06/1992.

Vejamos com detalhes os fatos nas transcrições do relatório da DRJ:

2. Durante os trabalhos de auditoria fiscal, foi constatada a seguinte irregularidade, no ano-base de 1992, descrita no Termo de Verificação, fls. 08/10:

2.1. Para a apuração da base de cálculo da CSLL do 1º semestre de 1992, o contribuinte deduziu a base de cálculo negativa da CSLL, apurada no 2º semestre de 1992, no montante de Cr\$ 63.520.462.474,00, em desacordo com a legislação.

3. Em decorrência da irregularidade apurada, foi lavrado, em 14/05/1998, o auto de infração a seguir discriminado:

3.1. CSLL (fl. 14). Fundamento Legal: artigo 2º e seus parágrafos da Lei nº 7.689/1988. Total do crédito tributário: R\$ 1.018.589,55, incluídos a multa de ofício e os juros de mora.

4. O contribuinte apresentou, em 15/06/1998, impugnação de fls. 19/34, representado por seu advogado (instrumento de procuração de fl. 35), alegando, em síntese, que:

4.1. A CSLL é tributo sujeito a lançamento por homologação;

4.2. Em 04/1997, o impugnante recebeu notificação relativa a revisão de sua declaração de ajuste do ano-base de 1992, por intermédio da qual foi expressamente homologada a declaração de rendimentos, quanto a CSLL;

4.3. No ano de 1998, mediante nova e ilegal revisão do ano-base de 1992, já anteriormente homologado, foi lavrado auto de infração, contrariando o disposto nos artigos 146, 149, 150 e 156, VII, todos do CTN;

4.4. A constituição do crédito tributário, por intermédio do auto de infração, em tela, foi atingida pelo vício da decadência, pois nos termos do artigo 150 do CTN, o início da contagem do

quinqüênio decadal coincide com o fato gerador, no caso, 30/06/1992;

4.5. Da mesma forma, o lançamento fiscal foi atingido pela decadência, nos termos do artigo 173 do CTN, pois em 30/06/1992, encerrou-se um período de apuração da CSLL, logo, já no segundo semestre de 1992, o fisco poderia efetuar o lançamento relativo ao período encerrado em 30/06/1992. Assim, o quinqüênio decadal iniciou-se em 01/01/1993;

4.6. O procedimento combatido pela fiscalização, no auto de infração, ora impugnado, não foi questionado pelo lançamento revisional, anteriormente realizado pela autoridade administrativa, que acatou os critérios jurídicos adotados pelo contribuinte. Portanto, a exigência fiscal em questão pretende modificar o critério jurídico adotado pela autoridade administrativa ao realizar o lançamento homologatório, o que contraria o artigo 146 do CTN;

4.7. Nos termos da Lei nº 8.383/1991, o contribuinte deveria recolher mensalmente os tributos por estimativa, realizando a apuração da base de cálculo tributável, ao final do ano-calendário, de acordo com o resultado consolidado. Desta maneira, o período de apuração da CSLL permaneceu anual. Ocorre que o Formulário da Declaração de Ajuste do exercício de 1993 determinava a consolidação semestral dos resultados; para contornar este obstáculo o impugnante viu-se obrigado a compensar a base de cálculo negativa da CSLL do 2º semestre da base de cálculo da CSLL do 1º semestre;

4.8. Não há vedação legal que impeça a compensação do prejuízo apurado no 2º semestre de 1992, com o resultado apurado no 1º semestre do mesmo ano. Não fosse assim, estaria se tributando o contribuinte sem que tivesse ocorrido o fato gerador da CSLL;

4.9. A Lei nº 8.383/1991 não estabeleceu que a CSLL do ano-base de 1992 seria objeto de apuração semestral;

4.10. A Portaria MEFP nº 441/1992 apenas facultou às empresas, para efeitos de consolidação, apresentação de resultados semestrais ao invés de mensais.

A DRJ entendeu pela manutenção do lançamento, nos seguintes termos:

Concomitância entre o processo administrativo e o judicial

7. No 1º semestre do ano-calendário de 1992, o contribuinte, ao apurar a base de cálculo da CSLL, deduziu indevidamente a base de cálculo negativa apurada no 2º semestre.

8. O contribuinte buscou amparo em seu procedimento impetrando Mandado de Segurança com pedido de Liminar (fls. 64/77), junto à 16ª Vara Cível da Justiça Federal, Seção Judiciária de São Paulo.

9. O juízo "a quo" indeferiu a liminar e prolatou sentença julgando improcedente a demanda e denegando a segurança requerida, conforme fls.05/06. O impetrante interpôs recurso de Apelação, junto ao TRF-3ª Região, que não consta ter sido apreciado (fl. 07).

10. Consoante dispõem o artigo 1º, § 2º, do Decreto-lei nº 1.737/1979 e o artigo 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830/1980, a propositura, pelo contribuinte, 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 acaso interposto.

11. Nesse sentido, foi expedido o Ato Declaratório Normativo (ADN) nº 3/1996, da Coordenação Geral do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal, esclarecendo que:

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

12. Com efeito, a coisa julgada a ser proferida no âmbito do Poder Judiciário jamais poderia ser alterada no processo administrativo, pois tal procedimento feriria a Constituição Federal, que adota o modelo de jurisdição una, onde são soberanas as decisões judiciais.

13. Por todos esses motivos, esta Delegacia de Julgamento não toma conhecimento de impugnação na parte em que o contribuinte discute a mesma matéria que já foi levada à decisão do Poder Judiciário.

14. Ocorre que o contribuinte discute outras matérias não abordadas na esfera judicial, que devem ser analisadas na esfera administrativa, nos termos da letra "h" do ADN nº 03/96:

"b) conseqüentemente, quando diferentes os objetos do processo judicial e.-do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que se relaciona a matéria diferenciada (p. ex., aspectos formais do lançamento, base de cálculo etc.);"

Da Decadência

15. A arguição da defesa se prende ao fato de ter transcorrido o lapso decadencial de 5 anos previsto no CTN. No entanto, em relação à decadência das Contribuições Sociais para a Seguridade Social, o art. 45 da Lei 8.212/91, prevalece sobre os artigos 150, § 4º, e 173 do CTN, alterando-lhes o lapso temporal de cinco para dez anos e o termo inicial da data do fato jurídico tributário, para o lançamento por homologação, para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

16.A Contribuição Social sobre o Lucro, como o próprio nome está a indicar, integra o rol das contribuições para a seguridade social, e tem como fundamento o art 195, I, "c", da Constituição da República Federativa do Brasil:

"Art.195- A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

b) a receita ou o faturamento;

c) o lucro; " (grifou-se)

17. Assim sendo, aplica-se a ela o prazo decadencial decendial previsto no art. 45 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, in verbis:

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

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

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada."

18.Diferente não é a posição do Conselho de Contribuintes, que tem considerado o prazo decadencial da CSLL, como sendo de dez anos. A seguir, transcreve-se ementa que versa sobre o tema:

"DECADÊNCIA-COFINS-CSL- por força do artigo 45 da Lei 8.212/91, o direito de proceder aos lançamentos relativos às contribuições sociais CSL e COFINS extingue-se após 10 anos, contados do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário poderia ter sido constituído." (Acórdão 108-06294, sessão realizada em 09/11/2000).

19.Assim, para o caso em tela, tendo em conta que a exigência reporta-se a fato gerador do ano-calendário de 1992, não há que se falar em decadência.

Da Ação Fiscal

20.0 contribuinte entende que a Fazenda Pública, ao emitir a Notificação de Lançamento, de fls. 58/61, homologou expressamente a Declaração de Rendimentos do anocalendário de 1992. Conseqüentemente, a fiscalização não poderia

constituir novo crédito tributário relativo à CSLL no ano-calendário de 1992, pois o lançamento já houvera sido anteriormente homologado pelo fisco.

*21. Em princípio, cabe ressaltar que a Notificação de Lançamento emitida pelo órgão lançador não homologou o lançamento nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN, pois tratou-se de uma revisão sumária e parcial dos dados informados pelo contribuinte em sua Declaração de Rendimentos, de acordo com o artigo 623 do RIR/1980. Por seu turno, a homologação a que faz remissão o CTN é uma manifestação expressa da autoridade competente no sentido de tornar definitivo o lançamento, fato que não se verificou, quando da emissão da Notificação de Lançamento. Destaque-se sobre o tema os ensinamentos do saudoso Professor Aliomar Baleeiro, em sua obra *Direito Tributário Brasileiro*, 10ª edição, p. 522:*

"O § 4º desse art. 150 diz: "Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda se tenha pronunciado...." Logo, a homologação, ou revisão definitiva pelo pronunciamento da autoridade, deverá ser ato completo e acabado" (grifado na transcrição).

22. Poder-se-ia argüir que o mesmo exercício não pode ser fiscalizado em duas oportunidades sem expressa concordância da autoridade competente, o que macularia o procedimento fiscal que redundou na lavratura dos autos de infração em exame.

23. Porém, esta argumentação também não tem consistência.

24. Sendo vejamos: por intermédio da Notificação de Lançamento, de fls. 58/61, o contribuinte foi informado da glosa de despesas com contribuições e doações e da glosa de remuneração paga a administradores, o que resultou na redução dos prejuízos fiscais declarados, inicialmente, pelo interessado.

25. O trabalho realizado pela repartição lançadora foi fruto de uma revisão sumária dos dados contidos na Declaração de Rendimentos, do ano-calendário de 1992.

26. O procedimento de revisão de declarações está previsto no artigo 623 do RIR/1980, que está contido no Capítulo III- Revisão das Declarações, do Título I — Lançamento, do Livro IV — Administração do Imposto.

27. Por seu turno, o procedimento fiscal que resultou na lavratura do auto de infração, em exame, teve como base uma Kilo fiscal direta no domicílio do contribuinte, com o exame minucioso dos livros e demais documentos contábeis e fiscais do contribuinte, a qual acabou por apurar compensações indevidas.

28. O procedimento de fiscalização está previsto no artigo 641 e seguintes do RIR/1980, que faz parte do Capítulo I —

Fiscalização do Imposto, do Título II — Controle dos Rendimentos sujeitos ao Imposto.

29. Portanto, trata-se de procedimentos distintos: o primeiro é uma revisão sumária das informações contidas na declaração de rendimentos, o segundo é um trabalho de fiscalização, propriamente dito, tendente a examinar os livros e documentos fiscais do contribuinte, para apurar sua exatidão.

30. Destaque-se que a norma que regula a Revisão de Declaração consta do RIR em um título totalmente diverso da regra que rege o procedimento de fiscalização, sendo que o artigo que veda duas fiscalizações de um mesmo exercício sem autorização expressa da autoridade competente, artigo 642, § 2º, faz parte do capítulo dedicado a fiscalização do imposto. Conclui-se que o legislador ordinário, ao elaborar os dispositivos que embasam o artigo 642, § 2º, do RIR/1980, pretendeu limitar o exame, mediante ação fiscal direta, do mesmo exercício em mais de uma oportunidade.

31. Por fim, o impugnante entende que o Fisco homologou o lançamento da CSLL do ano- calendário de 1992, e acatou os critérios jurídicos adotados pelo contribuinte, no que tange as matérias que não foram expressamente destacadas pela Administração, quando da emissão da Notificação de Lançamento, de fls. 58/61. Portanto, ao lavrar o auto de infração em debate, o fisco estaria pretendendo modificar critério jurídico anteriormente adotado, contrariando o disposto no artigo 146 do CTN.

32. Inicialmente, deve-se informar que não houve homologação do lançamento da CSLL, conforme acima discorrido e muito menos aprovação dos critérios jurídicos adotados pelo contribuinte relacionados as matérias que não foram objeto da Notificação de Lançamento.

33. No momento da revisão da declaração, as irregularidades não apuradas, não foram automaticamente acatadas pelo Fisco, primeiro porque o contribuinte ainda estava sujeito à fiscalização até o fim do decêndio decadencial, e segundo porque não caberia a Administração a aprovação de um ato que contraria a legislação tributária.

Com isso, a decisão da DRJ conheceu parcialmente a Impugnação, e na arte conhecida negou provimento à defesa apresentada.

Intimada do acórdão em 20/08/2001, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 08/09/2001, alegando em síntese que:

- O Auto de Infração que deu origem ao presente processo visa a constituição de crédito fiscal de Contribuição Social sobre o Lucro relativo ao primeiro semestre de 1.992, no valor original de R\$ 408.973,56.

- Ocorre que, conforme demonstram os documentos anexados Impugnação (Declaração de Ajuste exercício 93) a Recorrente recolheu (esclareça-se que mediante depósito judicial realizado nos autos da Medida Cautelar nº. 60.0016951-5), a título de Contribuição Social sobre o Lucro, por estimativa, referente ao ano-base de 1.992, a importância total de 261.705,02 UFIR's, correspondente, em 31.05.93 (data à qual está referenciado o crédito fiscal no Auto de Infração), a R\$ 238.360,93.

- Outrossim, a Recorrente possui, contra o Fisco Federal, crédito correspondente a Contribuição Social sobre o Lucro, relativa ao ano-base 1.991, exercício 1.992, no valor total de 168.772,39 UFIR's.

- Referido montante, também objeto de depósito judicial na Medida Cautelar acima referida, já foi objeto de pedido de restituição do Fisco Federal, o qual, em revisão da mesma Declaração, reconheceu o depósito a maior e o direito da Recorrente à respectiva devolução, condicionada apenas à conversão do montante depositado em renda da União (doc. 1 em anexo).

- Muito embora já realizada a conversão em 16.01.2001 (doc. 2), até o momento, não foi realizada a restituição correspondente devida à Recorrente.

- Portanto, em síntese, a Recorrente:

a) já pagou (posto que o depósito judicial do tributo possui caráter de pagamento e liberatório do contribuinte), o valor correspondente a R\$ 238.360,93, a título de Contribuição Social sobre o Lucro por estimativa, referente ao ano-calendário 1.992; e

b) é credora do Fisco Federal, do montante (referenciado à 31.05.1993) correspondente a R\$ 153.717,89, a título de Contribuição Social sobre o Lucro indevidamente recolhida relativa ao ano-base de 1.991.

- Verifica-se, assim, que do crédito original objeto deste processo, encontra-se depositada judicialmente a parcela correspondente a 58,28% e recolhida (porque já convertido em renda) indevidamente, mas ainda não restituída, parcela pertinente ao mesmo tributo no valor de 37,58%, perfazendo, portanto, um total de 95,86% do crédito original.

- Não haveria, portanto, qualquer justificativa para que se pretendesse que a Recorrente, adicionalmente, procedesse ao depósito de mais 30% da exigência fiscal. Isto implicaria em se exigir, na verdade, que a Recorrente disponibilizasse, para regular exercício de seu direito de defesa, montante correspondente a 125,86% do crédito fiscal supostamente exigível.

- Cabível, portanto, o processamento do presente Recurso, independentemente de qualquer garantia adicional. Na verdade,

pretender que a Recorrente ainda estaria sujeita à prestação de garantias adicionais, implicaria em literal violação da norma legal e evidente cerceamento de seu direito de defesa.

- Em 14.05.1998, em encerramento de procedimento de fiscalização realizado por Auditores Fiscais do Tesouro Nacional, foram lavrados contra a Recorrente 4 (quatro) autos de infração, objetivando a constituição de créditos fiscais de impostos (IRPJ e ILL) e contribuições (CSLL e PIS — Repique), referentes a resultados relativos ao primeiro semestre de 1.992.

- Constitui objeto específico do presente processo administrativo, o Auto de Infração referente a Contribuição Social sobre o Lucro.

- No ano — base de 1.992, a Recorrente, posto que cumpria os requisitos para tanto necessários, optou por proceder ao recolhimento mensal da Contribuição Social sobre o Lucro apurada por estimativa (tendo, nestes termos, recolhidos aos cofres do Fisco Federal a importância correspondente a 261.705,02 UFIR's).

- Ao consolidar seu resultado anual, na forma determinada pelos Artigos 39 e 43 da Lei nº. 8.383/91, a Recorrente constatou ter apurado prejuízo no ano-calendário 1.992, tendo, em decorrência, recolhido em excesso e indevidamente a contribuição acima.

- Em 14.06.93, a Recorrente procedeu à entrega de sua Declaração de Ajuste Anual, correspondente ao ano-calendário 1.992, com o resultado do período consolidado na forma determinada pela Lei nº. 8.383/91 (primeiro e segundo semestre conjuntamente).

- Em abril de 1.997, a Recorrente foi notificada da revisão relativa à Declaração de Ajuste Anual, limitada tal revisão à adição, ao resultado (já negativo) do ano-calendário de 1.992 (primeiro e segundo semestre conjuntamente), de valores correspondentes a excesso de retirada dos administradores e a doações e contribuições não dedutíveis.

- Dessa revisão, não resultou qualquer contribuição social a pagar.

- Em que pese a correção da apuração de resultado negativo no ano-calendário de 1.992 pela Recorrente (primeiro e segundo semestre, conjuntamente), apuração esta expressamente homologada quando da notificação, em 14.05.98, foi a Recorrente surpreendida pela lavratura do Auto de Infração que compõe o presente processo, mediante o qual, através de nova, ilegal e extemporânea revisão de sua Declaração de Ajuste Anual, pretendeu o Fisco Federal constituir crédito de Contribuição Social sobre o Lucro, na data — base de 30.06.92, relativo

apenas ao primeiro semestre daquele mesmo ano-calendário de 1.992.

- A Contribuição Social sobre Lucro é tributo sujeito a lançamento por homologação, posto competir ao respectivo contribuinte, independentemente de qualquer ato da Administração, proceder a apuração e recolhimento do imposto.

- Em consequência, submete-se esse tributo às disposições do Artigo 150 do Código Tributário Nacional, segundo o qual, decorridos 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, sem manifestação da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e extinto o crédito fiscal.

- Ora, se o fato gerador, como expressamente declarado pelo próprio Fisco Federal, ocorreu 30.06.1992, em 30.06.1.997 extinguiu-se, definitivamente, o direito da Fazenda de proceder à constituição de crédito fiscal sobre o mesmo suposto fato gerador, nos expressos termos do Artigo 150 do CTN.

- Assim, de plano, resulta evidenciada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, posto que, quando lavrado o Auto de Infração, em 14.05.98, já se encontrava definitivamente extinto o direito da Fazenda de proceder ao lançamento pretendido.

- Determina a Constituição Federal, em seu Artigo 146, inciso III, ser matéria reservada à lei complementar o estabelecimento das normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre prescrição e decadência tributários.

- Ora, a Lei nº. 8.212/91 tem caráter de legislação ordinária, não constituindo, portanto, lei apta a estabelecer prazo de decadência e prescrição de quaisquer tributos, inclusive de contribuições sociais, prevalecendo, a respeito, as disposições do Código Tributário Nacional, aliás conforme sedimentada jurisprudência.

- Conclui-se, portanto, serem totalmente infundadas e insubsistentes as alegações da decisão recorrida, no sentido de que o prazo decadencial para constituição do crédito fiscal em questão se extinguiria apenas após o decurso do prazo de 10 anos, contados na forma da Lei nº. 8.212/91.

- Porém, ainda que se admitisse como válida a alegação da decisão recorrida, no sentido de que o prazo decadencial para constituição de crédito fiscal de Contribuição Social sobre o Lucro é de 10 anos, ainda assim não haveria como se admitir que, quando lavrado o auto de infração objeto deste processo, ainda dispunha o Fisco Federal do direito de fazê-lo.

- Isto porque a contribuição social, como já dito, e constitui tributo sujeito a lançamento por homologação. Ou seja, o contribuinte, independentemente de qualquer ato da Administração, apura e antecipa o recolhimento do valor devido. Tal apuração submete-se a posterior homologação pela

Administração, homologação esta que pode ser tácita (decorridos cinco anos — ou dez, como pretende a decisão recorrida — da ocorrência do fato gerador), ou expressa, ou seja, mediante expressa manifestação da Fazenda Pública quanto à regularidade da apuração realizada pelo contribuinte. Homologado, expressa ou tacitamente, o lançamento, extingui-se definitivamente o crédito fiscal (Artigos 150 e 156— VII do CTN).

- Como já referido inicialmente, no anocalendário de 1.992, a Recorrente procedeu ao recolhimento mensal da contribuição social sobre lucro apurada sob o regime de estimativa.

- Considerando as disposições da Lei nº 8.383/91, os contribuintes que optassem pelo recolhimento mensal em regime de estimativa, deveriam apurar a contribuição efetivamente devida na Declaração de Ajuste Anual, mediante consolidação dos resultados mensais, compensando-se os valores já recolhidos por estimativa (Artigo 39, Parágrafo 50 . e Artigo 43, ambos da Lei nº. 8383/91).

- Em resumo: a base de cálculo da contribuição social em tela seria o lucro líquido apurado em 31.12.1992.

- Ocorre que, para surpresa da Recorrente, o formulário da Declaração de Ajuste a ser entregue em 1.993, relativa ao anocalendário de 1.992, estava formatado de forma a inviabilizar a apuração do resultado consolidado no ano de 1.992, dividindo o mesmo período (ressalte-se que sem qualquer amparo legal) em dois períodos de apuração distintos: 1 ° semestre e 2 ° semestre.

- A autuação tem como única suposta irregularidade justamente o registro, como exclusão do lucro líquido, na Coluna referente ao Primeiro Semestre da Declaração de Ajuste do Ano Calendário de 1.992, do prejuízo apurado na Coluna do Segundo Semestre na mesma Declaração.

- Temerosa de que tal procedimento viesse, justamente, a ser considerado irregular e indevidamente redutor dos tributos a serem recolhidos pela Recorrente (que, aliás, já haviam sido integralmente recolhidos e se constituem em crédito da Recorrente contra a Fazenda Federal), a Recorrente ingressou com Mandado de Segurança, para o fim de ser afastada a constituição de qualquer crédito fiscal decorrente de tal procedimento.

- O mandado de segurança não teve sua liminar deferida, tendo sido a autoridade fiscal intimada para prestar as informações que entendesse cabíveis, o que veio a fazer em 07.07.93.

- Ou seja, em 07.07.93, o Fisco Federal, de forma inequívoca, teve ciência de que a Recorrente, em sua Declaração de Ajuste Anual, referente ao ano-calendário de 1.992, havia registrado, com exclusão do lucro líquido do 1 ° Semestre de 1.992, o

prejuízo apurado no 2º. Semestre de 1.993, não estando impedido de constituir o pretensão crédito fiscal objeto deste processo, haja vista a inexistência de liminar suspensiva.

- Posteriormente, ao rever a mesma Declaração de Ajuste, o mesmo Fisco Federal não apontou qualquer ressalva, ou realizou qualquer lançamento, em razão do procedimento acima referido. Apenas ajustou deduções pertinentes a retiradas de administradores e doações e contribuições não dedutíveis, para efeitos de apuração do lucro real (base tributável pelo IRPJ).

- Por evidente, se a autoridade administrativa tinha expressa ciência da origem do montante de Cr\$ 63.389.982.826,00 registrado na linha 65 da Coluna Primeiro Semestre da Demonstração do Lucro Real na Declaração de Ajuste da Recorrente e, ao rever referida Declaração, não fez qualquer ressalva ou correção de tal lançamento, EXPRESSAMENTE HOMOLOGOU TAL PROCEDIMENTO E O LANÇAMENTO CORRESPONDENTE.

- Sequer se pode, aqui, pretender que tal homologação estaria prejudicada, ao argumento de fraude, dolo ou simulação, porque a Recorrente, por intermédio do Poder Judiciário, expressamente informou ao Fisco Federal o procedimento que estava adotando para apuração da contribuição por ela devida no ano — calendário de 1.992.

- E, homologado expressamente o lançamento, não pode a Fazenda Pública revê-lo, independentemente do prazo decadencial para constituição do crédito fiscal que se pretenda aplicável.

- Decorre o crédito fiscal, unicamente, do ilegal entendimento da fiscalização de que a Recorrente, no ano-calendário de 1.992, estaria obrigada a proceder à apuração e recolhimento da contribuição social sobre resultados apurados de forma isolada em cada um dos semestres do mesmo ano-calendário, e não sobre o resultado consolidado do mesmo ano-calendário.

- Não eram estas, entretanto, as determinações constantes da Lei nr. 8.383/91 então vigente.

- Conforme se verifica dos Artigos 38 e 39 do diploma legal acima referido, foram estabelecidos dois regimes distintos para apuração e recolhimento da contribuição social (lembrando-se que as sistemáticas de apuração e recolhimento da contribuição social sobre lucro e do IRPJ eram idênticas).

- Nos termos do Artigo 38, a contribuição é devido mensalmente, à medida em que a empresa apure base de cálculo positiva tributável. As empresas enquadradas nas determinações do Artigo 38, sujeitavam-se, efetivamente, ao período de apuração mensal da base de cálculo e da contribuição devida.

- Pelo regime instituído pelo Artigo 39 da Lei nº. 8383/91, entretanto, a empresa nele enquadrada encontrava-se obrigada a recolher mensalmente a contribuição estimada como devida, realizando a apuração do resultado (base de cálculo), e consequentemente, da contribuição efetivamente devida, ao final do ano-calendário, de acordo com o resultado consolidado do mesmo período.

- Nesta hipótese, portanto, o período de apuração da contribuição social sobre lucro permaneceu anual, em consequência do que:

a) o recolhimento mensal poderia ser suspenso a qualquer momento, desde que balanços ou balancetes do período já decorrido demonstrassem que a contribuição recolhida por estimativa era superior àquela devida sobre o lucro líquido do mesmo período (Parágrafo 2o. do Artigo 39);

b) não existia determinação de correção dos resultados mensalmente apurados; e

c) a contribuição efetivamente devida seria apurada na Declaração de Ajuste Anual, mediante consolidação dos resultados mensais, compensando-se os valores já recolhidos por estimativa (Parágrafo 5º. do Artigo 39 e Artigo 43, ambos da Lei nº. 8.383/91).

- A Recorrente, uma vez que cumpria as condições para tanto legalmente estabelecidas, optou por procede recolhimento mensal da contribuição social sobre lucro pelo regime de estimativa, suspendendo o recolhimento pertinente ao mês de dezembro de 1.992, uma vez que o Balanço Geral por ela encerrado em 31.12.92 demonstrou ter apurado resultados negativos no período (doc. 4 anexo Impugnação), de tal forma que toda a contribuição recolhida anteriormente o fora indevidamente.

- Ocorre que, ao proceder à elaboração da Declaração de Ajuste Anual, foi a Recorrente surpreendida com o sistema adotado pelo respectivo formulário, o qual separava o ano-calendário de 1.992 em dois períodos de apuração distintos - 01.01.92 a 30.06.92 e 01.07.92 a 31.12.92 - de tal forma que a contribuição seria apurada sobre a consolidação semestral dos resultados mensais, e não sobre a consolidação anual dos mesmos resultados.

- Em consequência, embora houvesse a Recorrente, de acordo com seu Balanço Geral encerrado em 31.12.92, apurado resultados negativos, observando os novos períodos de apuração estabelecidos pelo formulário da Declaração de Ajuste, seria a Recorrente devedora de contribuição social relativamente ao primeiro semestre e credora de contribuição recolhida indevidamente relativamente ao segundo semestre.

- Evidente a distorção ocasionada pela impropriedade do formulário da Declaração de Ajuste Anual do exercício 93 / ano-calendário 1.992 às normas legais estabelecidas para o mesmo período.

- De forma a viabilizar a consolidação anual de seus resultados mensais, na forma estabelecida pelo Artigo 39 da Lei n. 8.383/91, a Recorrente procedeu à exclusão do lucro líquido do Primeiro Semestre do valor correspondente ao prejuízo apurado no Segundo Semestre, exclusão esta glosada pela Fiscalização, ao argumento de que tal procedimento estaria em desacordo com a legislação vigente.

De fato, não existe determinação legal no sentido de que o prejuízo apurado no Segundo Semestre do ano-calendário deveria (ou poderia) ser excluído do resultado apurado no Primeiro Semestre. Não existe tal determinação pelo simples motivo de que a Lei nº. 8.383/91, em nenhum momento, previu ou estabeleceu que a contribuição social sobre o lucro do ano-calendário 1.992 seria objeto de dois períodos de apuração semestrais.

- Pelo contrário, como demonstrado acima, o período de apuração do lucro líquido, para as empresas que haviam optado pelo recolhimento mensal por estimativa, permaneceu anual.

- Confira-se que o Artigo 86 da Lei nº. 8.383/91, ao se referir a Balanços e Balancetes semestrais os vincula, exclusivamente, à apuração dos tributos devidos mensalmente por estimativa, mas em nenhum momento determina a apuração da base de cálculo semestral.

- De fato, ainda que se entenda que o procedimento adotado pela Recorrente, para consolidação de seus resultados mensais do ano-calendário de 1.992, na Declaração de Ajuste de 1.993, foi irregular, ainda assim é inegável que tal procedimento foi por ela, expressamente denunciado ao Fisco Federal, antes mesmo do início de qualquer procedimento de fiscalização, quer mediante a própria entrega da Declaração de Ajuste, quer mediante o ajuizamento do Mandado de Segurança acima referido.

- Ora, realizada a denúncia espontânea da infração, incabível a aplicação de penalidade, nos termos do Artigo 138 do Código Tributário Nacional.

- Destarte, na absurda hipótese de ser mantida a ação fiscal, cabível a exclusão do crédito fiscal correspondente à multa de ofício, haja vista a inegável ocorrência de denúncia espontânea por parte da Recorrente, do procedimento tido como irregular.

- Mais ainda, deve ser necessariamente observado que a Recorrente efetivamente pagou por antecipação, a título de recolhimento por estimativa, a quase totalidade do imposto lançado através da presente Ação Fiscal, o que absoluta e ilegalmente não

foi considerado pela decisão recorrida e que induz à inarredável insubsistência e improcedência dos Autos de Infração lavrados.

Constada a existência de depósito judicial em Ação Cautelar, conforme mencionado pelo contribuinte, bem como diante da juntada de cópia do Mandado de Segurança mencionado acima, entendo que os autos estão aptos a julgamento.

Seguem os enunciados trazidos pelo próprio contribuinte quanto ao objeto e pedido do Mandado de Segurança:

1. Em 22/10/2002, a Requerente impetrou Mandado de Segurança com pedido de liminar contra ato do Sr. Delegado da Receita Federal em São Paulo, distribuído sob o nº 2002.61.00.024301-0 para a 5ª Vara da Justiça Federal em São Paulo, objetivando, em síntese:

a) a suspensão de todo e qualquer ato ou procedimento fiscal por parte do Impetrado, tendente à cobrança dos créditos fiscais objeto dos processos administrativos nºs 10880.012344/98-25 (IRPJ e PIS-REPIQUE), 10880.013946/98-63 (IRRF) e 10880.013945/98-09 (CSSL); e

b) como decorrência do quanto acima exposto, que o Impetrado se abstenha de (i) negar a expedição de Certidões Negativas de Débitos ou de Certidões Positivas com Efeitos de Negativa de Débitos quando solicitadas pela Impetrante, em razão da existência dos débitos fiscais objeto dos processos administrativos nºs 10880.012344/98-25, 10880.013946/98-63 e 10880.013945/98-09, e/ou de (ii) aplicar à Impetrante quaisquer outras restrições de cunho administrativo, com fundamento na existência dos mesmos débitos ilegais.

O pedido da Requerente foi fundamentado no fato de ser o processo administrativo em epígrafe, manifestamente nulo, improcedente e insubsistente, uma vez que:

a) a Declaração de Ajuste Anual da Impetrante referente ao ano-base de 1992, foi oficial e formalmente homologada pela Secretaria da Receita Federal por meio de Notificação expressa nesse sentido, encaminhada à Impetrante em abril de 1997, sendo vedada a sua revisão e/ou alteração com base nos Artigos 146 e 150, e respectivo § 1º, do CTN;

b) a expressa homologação da Declaração de Ajuste Anual da Impetrante referente ao ano-base de 1992 pela Secretaria da Receita Federal foi objetivamente reconhecida e declarada por meio de decisão definitiva proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 93.0014877-0 (TRF nº 94.03.091295-0), havendo, assim, "coisa julgada" em relação à matéria objeto dos créditos discutidos nos referidos processos administrativos, e

c) quando da lavratura dos Autos de infração contra a Impetrante em 14/05/1998, os créditos fiscais que constituem o respectivo objeto, já haviam sido alcançados pela decadência quinquenal de que trata o parágrafo 4º do artigo 150 do CTN.

3. Acolhendo os argumentos apresentados pela Requerente, a mm. Juíza da 5ª Vara Federal em São Paulo, concedeu a liminar pleiteada, encontrando-se, portanto, os créditos fiscais objeto do processo administrativo em referência com a exigibilidade suspensa até o julgamento final do Mandado de Segurança Impetrado (doc. 02).

Em julgamento pela Terceira Câmara do Primeiro Conselho, os julgadores entenderam por rejeitar o Recurso interposto por falta de depósito recursal de 30%, bem como negar conhecimento ao Recurso em razão da concomitância com a ação judicial para todos os fundamentos de mérito trazidos no Recurso Administrativo.

O débito foi inscrito em dívida ativa pela Fazenda Nacional.

A Fazenda, inclusive, solicitou bloqueio de numerário em conta corrente junto ao sistema BACEN-JUD, nos autos de Execução Fiscal ajuizada perante a 2ª Vara de Execuções Fiscais Federais de Araçatuba.

Em sentença de mérito no Mandado de Segurança em trâmite na 5ª Vara Federal em São Paulo, o Magistrado reconheceu a decadência quanto ao lançamento do tributo objeto do Auto de Infração em discussão. A Fazenda Nacional apresentou Recurso de Apelação, que aguarda julgamento junto ao TRF da 3ª Região.

Em despacho, desprovido de sentido, visto que a questão administrativa já tinha se encerrado, em razão do julgamento pela Terceira Câmara do Primeiro Conselho, a PGFN de Araçatuba encaminhou o seguinte relato:

Em que pese a matéria objeto do recurso administrativo proposto pelo contribuinte, notadamente no que diz respeito a decadência (mesmo sob o enfoque da súmula vinculante n.º 08, do STF), já ter sido elucidada nos autos da execução fiscal n.º 0010176-89.2004.403.6107, 2ª Vara Federal de Araçatuba/SP, na qual foi declarada a inoccorrência da decadência.

E muito embora, tendo ciência de que a mesma matéria, foi discutida nos autos do mandado de segurança n.º 2002.61.00.024301-0, 5ª Vara Federal de São Paulo/SP, onde foi reconhecida a decadência de tais créditos, decisão esta objeto de análise recursal no TRF da 3ª Região, (Apelação da UNIAO).

Com fundamento nos pareceres PGFN/CRJ n.º 891/2010 e 1973/2010, e visando dar cumprimento ao disposto no verbete da súmula vinculante n.º 21 do STF: "É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para a admissibilidade de recurso administrativo", determino a remessa dos autos AO APOIO para que:

a) Procedam ao cancelamento das CDA's n.º 80.6.04.053166-04 e 80.6.04.116040-12, averbando no registro da DAU, como motivo do cancelamento, a SV - 21 do STF, a qual impôs a reanálise do julgamento administrativo, que anteriormente foi obstado/inadmitido em decorrência da ausência de depósito prévio;

b) Após o cancelamento das respectivas CDA's, remetam o respectivo procedimento administrativo, à RFB/ATA, ou diretamente ao Conselho dos Contribuintes, para reanálise do recurso proposto pelo contribuinte, avaliando o preenchimento dos requisitos para sua admissão e julgamento, porém independente do pagamento do débito, arrolamento de bens ou depósito prévio, ressalvando que segundo a legislação vigente, eventual debate pelo contribuinte na esfera judicial, à época da interposição do recurso administrativo, importa renúncia à sua análise.

Este é o relatório!

Voto

Conselheiro RAFAEL CORREIA FUSO

A decisão e encaminhamento do processo ao CARF, proposta pelo ilustre Procurador da Fazenda, é desprovida de aplicabilidade, pois este Tribunal já julgou o Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte e, reconheceu, dentre outros fundamentos, a concomitância do processo administrativo com o processo judicial (Mandado de Segurança no 2002.61.00.024301-0, que tramitou perante a 5ª Vara da Justiça Federal em São Paulo, aguardando julgamento do Recurso de Apelação da fazenda nacional no TRF da 3ª Região).

Portanto, a despeito da questão do depósito recursal ter sido mencionada no julgamento realizado pela 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, fato é que a questão da concomitância já fora analisada e decidida por essa mesma Corte.

Nesse sentido, caberia ao contribuinte, quando da intimação do acórdão proferido pela 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ter interposto Recurso Especial para a Câmara Superior de Recursos Fiscais, o que não ocorreu.

Nesse sentido, considero definitivo o julgamento da matéria em sede administrativa, haja vista o reconhecimento da concomitância.

Devolvo os autos à PGFN, para as providências cabíveis.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL CORREIA FUSO - Relator

Processo nº 10880.013945/98-09
Acórdão nº **1201-00.714**

S1-C2T1
Fl. 363

CÓPIA