



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10935.001707/98-51
Recurso nº : 120.626
Matéria : IRPJ e PIS/REPIQUE – Anos: 1993 e 1994
Recorrente : CENTRO DE TOMOGRAFIA COMPUTADORIZADA DE CASCAVEL
LTDA.
Recorrida : DRJ - FOZ DO IGUAÇU/PR
Sessão de : 24 de fevereiro de 2000
Acórdão nº : 108-06.027

Recurso Especial da Fazenda Nacional RP/108-0.207

IRPJ - PIS/REPIQUE - DECADÊNCIA – Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, prevista no artigo 150 do CTN, hipótese em que o prazo decadencial tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Para o IRPJ e PIS, esse prazo é de cinco anos, consoante § 4º do artigo 150 do CTN.

Preliminar de decadência acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CENTRO DE TOMOGRAFIA COMPUTADORIZADA DE CASCAVEL LTDA.

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

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

TANIA KOETZ MOREIRA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 17 MAR 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MÁRCIA MARIA LÓRIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

CCS

Processo nº : 10935.001707/98-51
Acórdão nº : 108-06.027

Recurso nº : 120.626
Recorrente : CENTRO DE TOMOGRAFIA COMPUTADORIZADA DE CASCAVEL
LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de autos de infração lavrados em 29.01.99, relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, ao PIS e à Contribuição Social sobre o Lucro, dos anos de 1993 e 1994, lavrados por ter o fisco apurado as infrações assim descritas:

1) utilização indevida de despesas referentes a fretes e carretos e a IPI sobre importação, pagos na importação de bens integrantes do ativo imobilizado, nos meses de janeiro e dezembro de 1993;

2) utilização indevida de prejuízo decorrente de operação de lease-back, referente a um aparelho de tomografia computadorizada, alienado em parte (84%) a Unibanco Leasing S/A Arrendamento Mercantil com prejuízo e, na mesma data (28.09.93), objeto de contrato de arrendamento mercantil pelo qual a atuada continuou a utilizar o bem.

Em decorrência dessas infrações, foi reconstituído o lucro real e a compensação de prejuízos, resultando lançamento de IRPJ e PIS/Repique nos meses de outubro e dezembro de 1993, janeiro, fevereiro, março e junho a dezembro de 1994. Também reconstituída a base de cálculo da CSL, com aproveitamento de bases negativas, resultando lançamento nos meses de julho e dezembro de 1993, janeiro, fevereiro, março e junho a dezembro de 1994.

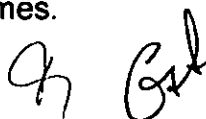
No Termo de Verificação Fiscal de fls.191/198, o atuante descreve as infrações apuradas, a compensação de prejuízos e expõe porque, no seu entender, não ocorreu a decadência em relação ao ano-calendário de 1993.

Processo nº : 10935.001707/98-51
Acórdão nº : 108-06.027

Tempestiva Impugnação às fls. 200/212, invocando a preliminar de decadência, por se tratar de lançamento por homologação. No mérito, argumenta que, por um lapso, deixou de contabilizar no mês de setembro/93, no ato da operação de lease-back, o desconto obtido junto a Siemens, de quem havia adquirido o aparelho de tomografia, vindo a fazê-lo apenas no mês de dezembro, quando referido desconto foi oferecido à tributação. Com isso, o custo do aparelho, baixado no mês de setembro, foi efetivamente inferior àquele apontado pelo autuante. Reconstituindo o resultado do mês de setembro/93, demonstra ter havido prejuízo que, somado aos prejuízos acumulados anteriores, supera os resultados tributáveis apurados. Acrescenta que se trata de aparelho que sofre desvalorização rápida e acentuada no mercado, tanto que, adquirido em 1990 por aproximadamente US\$ 1.000.000,00 (um milhão de dólares), valia no mercado, três anos depois, aproximadamente US\$ 100.000,00 (cem mil dólares), conforme correspondência do fabricante anexada aos autos, ou seja, o dobro do valor pelo qual efetuou a venda, o que demonstra que não foi seu intuito, ao fazer a operação de leasing, gerar prejuízo fiscal. Contesta a orientação contida no Parecer Normativo CST nº 22/82, no sentido de que não seria dedutível o prejuízo havido nas operações de arrendamento mercantil contratadas com o próprio vendedor do bem ou com pessoas jurídica a ele vinculadas, pois a Lei nº 6.099/74 não se refere às operações contratadas com instituições financeiras.

Quanto à Contribuição Social sobre o Lucro, argumenta falta de base legal para constituição do crédito tributário, uma vez que a legislação vigente à época (Lei nº 7.689/88 e Lei nº 8.541/92) não previa sua incidência sobre valores indedutíveis na apuração da base de cálculo do IRPJ.

Insurge-se ainda contra o caráter confiscatório da multa aplicada e contra a cobrança de juros superiores a 1% ao mês.

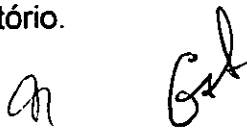


Processo nº : 10935.001707/98-51
Acórdão nº : 108-06.027

Após a realização de diligência, a autoridade julgadora monocrática acatou a alegação da Impugnante quanto ao correto custo de aquisição do aparelho de tomografia, com o que o prejuízo objeto da glosa foi reduzido. Assim, após rejeitar a preliminar de decadência, julgou parcialmente procedentes o lançamentos. Quanto à CSL, exclui da base de cálculo o total da perda na operação de lease-back, por não se incluir entre os ajustes determinados na Lei nº 7.689/88 e alterações posteriores. Ressalta na decisão que a glosa referida no item I do Termo de Verificação Fiscal não foi objeto da Impugnação.

Ciência da decisão em 04.08.99. Recurso Voluntário interposto no dia 2 do mês seguinte, reiterando a preliminar de decadência. No mérito, diz que a operação de leasing não foi feita com o propósito de gerar prejuízo fiscal, ocorrendo efetivamente uma perda motivada pela desvalorização do equipamento. Questiona a interpretação dada pelo Parecer Normativo CST nº 22/82 ao artigo 9º da Lei nº 6.099/74 e ao artigo 1º da Lei nº 7.132/83, ao incluir na proibição legal de dedução a operação contratada com instituição financeira. Volta a atacar a multa aplicada, por seu caráter confiscatório, e fala da ilegalidade dos juros cobrados, superiores à taxa permitida pelo Código Tributário Nacional.

Este o Relatório.



Processo nº : 10935.001707/98-51
Acórdão nº : 108-06.027

VOTO

Conselheira TANIA KOETZ MOREIRA - Relatora

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Examino em primeiro lugar a questão da decadência em relação ao Imposto de Renda.

O auto de infração, lavrado em 29.01.99, refere-se a infrações cometidas no ano de 1993 que, pela reconstituição dos prejuízos fiscais compensáveis, geraram lançamento relativo aos anos de 1993 e 1994.

Muito se tem discutido sobre a natureza do lançamento do imposto de renda, se por declaração ou se por homologação. Essa definição é indispensável na análise da decadência, pois que diverso será seu termo inicial segundo se trate de lançamento por declaração (artigo 173 do CTN) ou por homologação (artigo 150 do CTN).

Alinho-me entre os que endossam a tese de que, desde a edição do Decreto-lei nº 1.967/82, o lançamento do Imposto de Renda passou a reger-se pelas regras da homologação, pois desde aí a legislação impõe ao contribuinte a obrigação de recolher o tributo, após a devida apuração, antecipada e independentemente de qualquer manifestação ou verificação por parte do ente tributante.

Tal sistemática enquadra-se perfeitamente nos ditames do artigo 150 do Código Tributário Nacional, que define o lançamento por homologação como sendo aquele que "ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o



Processo nº : 10935.001707/98-51
Acórdão nº : 108-06.027

dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa” e que “opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

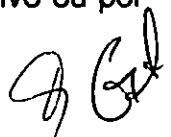
Não me estendo na questão, pois os argumentos em favor de uma e de outra tese já foram, neste Colegiado, exaustivamente expostos.

Tratando-se de lançamento por homologação, a regra a ser aplicada é aquela do artigo 150, § 4º, do CTN, pela qual o prazo decadencial tem início com a ocorrência do fato gerador.

Há corrente de entendimento preponderante na Câmara Superior de Recursos Fiscais, já manifestada em inúmeros e recentes julgados, no sentido de que o lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica somente passou a ter a natureza de homologação a partir do ano de 1992, com a vigência da Lei nº 8.383/91. Tratando-se, *in casu*, de período posterior, o posicionamento que adoto não conflita com aquele.

As infrações apuradas pela fiscalização teriam ocorrido nos meses de janeiro, setembro e dezembro de 1993. Em cada um desses meses ocorreu o respectivo fato gerador. Não tendo a autoridade administrativa competente, no prazo de cinco anos, questionado o resultado apurado pelo sujeito passivo nesses períodos de apuração, consolidou-se esse resultado. No caso, resultado negativo nos meses de janeiro e outubro e positivo, mas absorvido por prejuízos anteriores, no mês de dezembro/93. Homologados estão os respectivos lançamentos, pelo decurso do prazo fatal, respectivamente no último dia dos meses de janeiro, outubro e dezembro de 1998. Em consequência, também não pode prevalecer, no ano de 1994, a glosa da compensação de prejuízos apurados pela autuada no ano de 1993.

Resta saber se o fato de o sujeito passivo não ter efetuado, na época própria, qualquer pagamento do tributo, por ter apurado lucro real mensal negativo ou por



Processo nº : 10935.001707/98-51
Acórdão nº : 108-06.027

ter compensado prejuízos anteriores (v. declaração fls. 03/24), tem por consequência o deslocamento da questão da decadência para as regras do artigo 173 do CTN, como defendido por outra corrente de pensamento.

Na análise, reporto-me ao Voto do ilustre Conselheiro José Antônio Minatel, proferido no Recurso nº 114.164, de que resultou o Acórdão nº 108-04.393, no qual, após concluir pela natureza do lançamento por homologação para o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, diz ainda:

“.....

Refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação de pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo Fisco decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.

Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no *caput* do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define com todas as letras que *“o lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente o homologa.”*

O que é passível de ser ou não homologada é a **atividade exercida pelo sujeito passivo**, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obviedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, *a contrario sensu*, não homologado o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao

Processo nº : 10935.001707/98-51
Acórdão nº : 108-06.027

“*conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado*”, na linguagem do próprio CTN.

Não é outro o entendimento do respeitado AURÉLIO PITANGA SEIXAS FILHO, que assim se manifesta:

“*A homologação, como ato de declaração de ciência ou de verdade, exige que a autoridade fiscal examine todos os fatos praticados pelo contribuintes relevantes para a determinação do imposto ...*”(grifo do original – in PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DO DIREITO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – A FUNÇÃO FISCAL”)

Quero lembrar que a homologação do conjunto de atos praticados pelo sujeito passivo não é atividade estranha à fiscalização federal. Para não alongar, cito a hipótese em que o sujeito passivo apresenta declaração com prejuízo fiscal num exercício e a fiscalização reconhece esse resultado para reduzir matéria a ser lançada em período subsequente, ou no mesmo período-base. Há nítida homologação daquele resultado, a despeito de inexistir pagamento, porque indevido. O mesmo ocorre, na área do IPI, com a apuração de saldo credor num determinado período de apuração, o que traduz inexistência de obrigação a cargo do sujeito passivo. Ao admitir a compensação daquele saldo em períodos subsequentes, estará a fiscalização homologando aquele resultado, mesmo sem pagamento. Os exemplos são muitos, e os trazidos à colação têm o único objetivo de desmistificar a singela tese de que só há homologação de pagamento.”(grifos e itálico no original).

Tratando-se, pois, de caso de lançamento por homologação, a regra a ser aplicada é aquela do artigo 150, § 4º, do CTN, pela qual o prazo decadencial de cinco anos tem início com a ocorrência do fato gerador. Em assim sendo, e estando o período em questão sob a égide da Lei nº 8.541/92, de fato gerador mensal, na data da autuação – 29.01.99 – já havia decaído o direito de a Fazenda proceder ao lançamento do IRPJ em decorrência de glosas referentes aos fatos geradores ocorridos até o mês de dezembro de 1993.

Processo nº : 10935.001707/98-51
Acórdão nº : 108-06.027

Idêntica conclusão impõe-se em relação ao PIS/Repique, que tem por base de incidência o Imposto de Renda. Não prevalecendo este, também não pode aquele prevalecer.

Já a Contribuição Social sobre o Lucro mereceria outra análise, porquanto a Lei nº 8.212/91, que teve sua publicação consolidada no DOU de 14.08.98, fixa em 10 (dez) anos o prazo para apuração e constituição dos créditos relativos às contribuições para a seguridade social.

Todavia, a decisão singular já afastou a exigência da CSL sobre a matéria impugnada. A parcela remanescente constitui parte não litigiosa e não a análise no mérito.

Por todo o exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência em relação ao IRPJ e ao PIS/Repique.

Sala das Sessões - DF, em 24 de fevereiro de 2000


TANIA KOETZ MOREIRA

