



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

PROCESSO N.º : 10935.001707/98-51  
RECURSO N.º : RD/108-0.355  
MATÉRIA : IRPJ  
RECORRENTE: CENTRO DE TOMOGRAFIA COMP DE CASCAVEL LTDA  
INTERESSADA: FAZENDA NACIONAL  
RECORRIDA : 8ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SESSÃO DE : 23 DE JULHO DE 2001  
ACÓRDÃO N.º: CSRF/01-03.385

IRPJ – PIS-REPIQUE – DECADÊNCIA – HOMOLOGAÇÃO – APLICAÇÃO DO CONTIDO NO § 4º DO ARTIGO 150 DO CTN: Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática da homologação prevista no artigo 150 do CTN e a contagem do prazo decadencial se opera na forma de seu § 4º, iniciando-se com a ocorrência do fato gerador.

Recurso especial da Fazenda Nacional conhecido e não provido.

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

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 Verinaldo Henrique da Silva (Relator), Cândido Rodrigues Neuber e Iacy Nogueira Martins Moraes. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiros José Carlos Passuello.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
JOSÉ CARLOS PASSUELLO  
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 07 JUN 2002

PROCESSO N.º : 10935.001707/98-51  
ACÓRDÃO N.º : CSRF/01-03.385

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ANTONIO DE FREITAS DUTRA, MARIA GORETTI DE BULHOES CARVALHO, VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, JOSÉ CLÓVIS ALVES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS e MÁRIO JUNQUEIRA (Suplente Convocado). Ausentes temporariamente o Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA e justificadamente o Conselheiro LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized name, possibly 'Mário Junqueira', written over the text of the document.

ACÓRDÃO N.º CSRF/01-03.385

RECORRENTE FAZENDA NACIONAL

RECORRIDA: OITAVA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: CENTRO DE TOMOGRAFIA COMPUTADORIZADA DE  
CASCAVEL LTDA.

## RELATÓRIO

A Fazenda Nacional, por seu Procurador credenciado junto ao Primeiro Conselho de Contribuintes, recorre para esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, pela via do recurso especial, pleiteando a reforma do acórdão n.º 108-06.027, de 24/02/00, que, por unanimidade de votos, no julgamento do recurso voluntário n.º 120.626 interposto nos presentes autos, acolheu a preliminar (de decadência) suscitada pelo sujeito passivo.

O acórdão guerreado está assim ementado:

“IRPJ – PIS/REPIQUE – 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 § 4.º do artigo 150 do CTN.

Preliminar de decadência acolhida.”

As razões do recurso estão elencadas às fls. 292/295 e são lidas em plenário.



ACÓRDÃO N.º CSRF/01-03 385

O recurso foi admitido por Despacho do Sr. Presidente da Câmara recorrida, às fls. 325/328, sendo os autos encaminhados à repartição de origem para ciência do sujeito passivo, assegurando-se-lhe o prazo de 15 (quinze) dias para oferecer contra-razões.

As contra-razões ofertadas pelo contribuinte encontram-se consignadas às fls. 332/335, as quais, igualmente, leio em Sessão.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke, positioned to the right of the text 'É o relatório.'

## VOTO VENCIDO

CONSELHEIRO: VERINALDO HENRIQUE DA SILVA, Relator

Sem preliminares.

A questão não oferece grandes dificuldades, podendo ser sintetizada da seguinte forma: 1- os autos de infração de fls. 176 (IRPJ) e 182 (Pis Repique) referem-se a infrações cometidas no ano-calendário de 1993 que, pela reconstituição dos prejuízos fiscais compensáveis, geraram lançamento nos anos-calendários de 1993 e 1994; 2 – à época do fato gerador do IRPJ, vigia a Lei n.º 8.541/92; 3 - a Câmara *a quo* entendeu ter decaído o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário.

*Data venia, divirjo.*

É que, através de inúmeros acórdãos que vêm sendo proferidos por esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, essa matéria vem sendo solucionada no sentido de que “no caso do IRPJ e demais exigências decorrentes (*in casu*, o Pis Repique), o prazo decadencial tem seu início quando da entrega da declaração de rendimentos”.

Aqui, a entrega da declaração de rendimentos do ano-calendário de 1993 (o mais antigo) se deu no dia 29/04/94 (v. fls. 3 e 16), iniciando-se a contagem do prazo decadencial em 30/04/94 (sábado). Como a ciência dos autos de infração ocorreu em 29/01/99 (v. fls. 176 e 182), não se pode falar em decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao IRPJ e ao Pis Repique (exigência decorrente).

Há aqueles que entendem que, com o advento da Lei n.º 8.383/91, o lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica passou a ter a natureza de homologação.

Não é o que penso



Para mim, mesmo que a tese da homologação fosse dominante nesta CSRF, seria inaplicável à espécie dos autos. Isso porque, como já registrado, a exigência do IRPJ encontra-se calcada na Lei n.º. 8.541/92. Na vigência desse diploma legal, não há o menor receio de se afirmar que o lançamento do IRPJ opera-se por declaração.

Para se chegar a essa conclusão, basta ler os seus artigos 1º, 2º, 23, 26, 27 e 28, *verbis*:

“Art. 1º. A partir do mês de janeiro de 1993, o imposto sobre a renda e adicional das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, das sociedades civis em geral, das sociedades cooperativas, em relação aos resultados obtidos em suas operações ou atividades estranhas a sua finalidade, nos termos da legislação em vigor, e, por opção, o das sociedades civis de prestação de serviços relativos às profissões regulamentadas, será devido mensalmente, à medida em que os lucros forem sendo auferidos.

Art. 2º. A base de cálculo do imposto será o lucro real, presumido ou arbitrado, apurada mensalmente, convertida em quantidade de Unidade Fiscal de Referência --UFIR (Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 1º) diária pelo valor desta no último dia do período-base.

[..]

Art. 23. As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão optar pelo pagamento do imposto mensal calculado por estimativa.

§ 1º A opção será formalizada mediante o pagamento espontâneo do imposto relativo ao mês de janeiro ou do mês de início de atividade.

§ 2º A opção de que trata o *caput* deste artigo poderá ser exercida em qualquer dos outros meses do ano-calendário uma única vez, vedada a prerrogativa prevista no art. 26, desta Lei.

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo disposto no *caput*, deste artigo, poderá alterar sua opção e passar a recolher o imposto com base no lucro real mensal, desde que cumpra o disposto no art. 3º, desta Lei.

[...]

Art. 26. Se não estiver obrigada à apuração do lucro real nos termos do art. 5º desta Lei, a pessoa jurídica poderá, no ato da entrega da declaração anual ou de encerramento, optar pela tributação com base no lucro presumido, atendidas as disposições previstas no art. 18 desta Lei.

Art. 27 – A pessoa jurídica tributada com base no lucro real e que tiver lucro diferido por permissão legal, cuja realização estiver vinculada ao seu efetivo recebimento, deverá, se optar pelo recolhimento do imposto mensal com base nas regras previstas no art. 23, desta Lei, adicionar à base de cálculo do imposto mensal o lucro contido na parcela efetivamente recebida, ainda que exerça a opção de que trata o art. 26, desta Lei.

Art. 28 – As pessoas jurídicas que optarem pelo disposto no art. 23, desta Lei, deverão apurar o imposto na declaração anual do lucro real, e a diferença verificada entre o imposto devido na declaração e o imposto pago referente aos meses do período-base anual será:



I – paga em quota única, até a data fixada para entrega da declaração anual quando positiva;

II – compensada, corrigida monetariamente, com o imposto mensal a ser pago nos meses subseqüentes ao fixado para a entrega da declaração anual se negativa, assegurada a alternativa de restituição do montante pago a maior corrigido monetariamente.”

É fato incontestável que, com o advento da Lei n.º 8.541/92, o imposto de renda das pessoas jurídicas passou a ser apurado e recolhido mensalmente.

Ocorre que o mesmo diploma legal dispôs que as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderiam optar pelo pagamento do imposto mensal calculado por estimativa, sendo que a opção seria formalizada mediante o pagamento espontâneo do imposto relativo ao mês de janeiro ou do mês de início de atividade ou em qualquer dos outros meses do ano-calendário uma única vez, vedada a prerrogativa prevista no art. 26 (p. ex.: sendo o pagamento do imposto relativo ao mês de janeiro efetuado com base no lucro real, a pessoa jurídica, quando da entrega da declaração, não poderia optar pelo lucro presumido). E mais disse a Lei: se a pessoa jurídica não estivesse obrigada à apuração do lucro real, a opção definitiva quanto à modalidade de tributação (lucro real ou presumido) poderia ser exercida na data da entrega da declaração.

Para resumir: as regras da Lei n.º 8.541/92 impediam a fiscalização do lucro real no curso do ano-calendário. Isso porque antes da entrega da declaração de rendimentos, qualquer erro cometido pela empresa em sua contabilidade (p. ex.: uma despesa inexistente) não geraria repercussão tributária de imediato, pois poderia ser corrigido, tanto no Diário como no LALUR, antes da entrega da declaração de rendimentos. Por óbvio, se optasse pelo lucro presumido, por ocasião da entrega da declaração, o erro cometido (mesmo não corrigido) não exerceria qualquer influência na apuração do IR.

Antes de a pessoa jurídica exercer a sua opção (real anual ou real mensal ou presumido), no ato da entrega da declaração, somente era



possível, em relação à esmagadora maioria dos contribuintes (e aí reside a impossibilidade prática de o Fisco efetuar lançamento, no curso do ano-calendário, de crédito tributário não reconhecido espontaneamente pelo sujeito passivo), a fiscalização da estimativa (no caso do lucro real anual, o recolhimento por estimativa configurava antecipação; para o lucro presumido, seria definitivo). A única possibilidade de a autoridade tributária exercer o seu poder de fiscalização com definitividade, no curso do ano-calendário, seria o caso do contribuinte sujeito ao artigo 5º (obrigado à apuração do lucro real) ou optante pelo lucro real mensal, desde que não resolvesse, em qualquer dos meses, fazer uso da regra inserta no artigo 23. Em ambos os casos, se a empresa mantivesse a apuração do lucro real ao longo de todos os meses do ano, o pagamento seria definitivo.

Fora dessa única hipótese (lucro real mensal), mesmo que obrigada ao lucro real, optando em qualquer dos meses pelo recolhimento por estimativa, o fato, por si só, impedia a ação do Fisco, por não haver insuficiência de recolhimento em decorrência, *v. g.*, da contabilização de uma despesa inexistente.

É de se concluir, sem maiores esforços, que a Lei, ao impedir a fiscalização do lucro real no curso do ano-calendário, deixou implícito que, no período de sua vigência, a modalidade de lançamento do IRPJ seria por declaração ou de ofício (para aqueles que defendem essa tese), mas, em nenhuma hipótese, por homologação. Não se pode homologar o que não se pode fiscalizar com definitividade.

Para se contrapor a esses argumentos, não basta levantar tese genérica acerca da natureza do lançamento do IRPJ, na vigência da Lei n.º 8.541/92. Necessário se faz desenvolver raciocínio que mostre exatamente o contrário do que aqui foi colocado. E isso, a meu ver, é impossível.

Por conta dessas considerações, e por entender que o lançamento do IRPJ opera-se por declaração, adoto a mesma linha das reiteradas decisões desta Egrégia Câmara (*verbi gratia*: acórdãos n.ºs CSRF/01-02.403, de 13/07/98, CSRF/01-02.498, de 21/09/98, CSRF/01-02.531, de 07/12/98 e CSRF/01-02.553, de 07/12/98), e **DOU PROVIMENTO** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, devendo o processo

retornar à Colenda Oitava Câmara, para que se prossiga no julgamento do feito, de modo que o mérito do litígio seja devidamente examinado.

Brasília/DF, em 23 de julho de 2001.

  
VERINALDO HENRIQUE DA SILVA  
*RELATOR*

VOTO VENCEDOR

CONSELHEIRO JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator Designado

Como bem relatado no voto vencido, o recurso tem condições de admissibilidade e deve ser conhecido.

Minha divergência com o bem fundamentado voto do Ilustre Relator, Dr. Verinaldo Henrique da Silva, diz respeito tão somente à natureza do lançamento do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, já que entendo estar ele submetido ao disposto no artigo 150 do Código Tributário Nacional, sujeito portanto à homologação da autoridade administrativa, seja ela tácita ou expressa.

A exigência sob discussão refere-se ao exercício de 1994, período de apuração de 1993, cuja declaração de rendimentos encontra-se a fls. 03 a 15, entregue que foi em 29/04/1994.

Como bem explicitado no voto vencido, se entendido por declaração o lançamento, a exigência teria sido oportunamente formalizada, mas, entendido submetido à homologação, o lançamento teria ocorrido após a fluência completa do prazo decadencial de cinco anos.

No caso, concretamente, se constata (fls. 03) que a opção constante da declaração do imposto de renda do exercício de 1994 está devidamente formalizada como sendo "10. APURAÇÃO DO LUCRO EM 1993 - MENSAL", tendo sido apresentada no formulário I, próprio da sistemática do lucro real.



PROCESSO N.º : 10935.001707/98-51  
ACÓRDÃO N.º : CSRF/01-03.385

Como já reiterado neste Colegiado, venho reconhecendo ser o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, tributo subsumido à modalidade de homologação prevista no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, não como entende hoje a maioria a partir da Lei nº 8.383/91, mas desde o advento do Decreto-lei nº 1.967/82, quando a lei passou a impor ao contribuinte a obrigação de recolher o tributo, depois da devida apuração, antecipada e independentemente de qualquer manifestação ou verificação por parte do ente tributante.

Nesse sentido acolho e adoto integralmente a argumentação contida no voto condutor do acórdão recorrido, entendendo que o lançamento, na forma preconizada, se amolda ao contido no § 4º do artigo 150, do CTN.

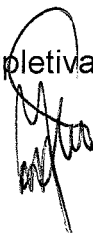
Sobre isso é desnecessário repisar argumentos e teses.

No que respeita à possibilidade de discussão neste processo acerca de uma possível modificação da natureza do lançamento do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, sob a vigência da Lei nº 8.541/92, é de se ressaltar o contido na resposta aos embargos declaratórios interpostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional, conforme despacho de fls. 319 e 320.

Porém, mesmo sem constar da exigência, a argumentação relatada foi inaugurada pela autoridade julgadora de primeiro grau e adotada pelo Ilustre Relator, quando da confecção do voto vencido.

O exame do teor da Lei nº 8.541/92, efetivamente, denota a possibilidade de alterar opção pela modalidade de tributação inicialmente adotada.

O faz porém de forma supletiva e nunca substitutiva à imposição do pagamento mensal do imposto de renda.



Tanto que o Título I (Do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas), Capítulo I (Do Imposto Sobre a renda mensal), que orienta todo o conteúdo da lei, trouxe, em seus artigos iniciais:

*“Art. 1º A partir do mês de janeiro de 1993, o imposto sobre a renda e adicional das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, das sociedades civis em geral, das sociedades cooperativas, em relação aos resultados obtidos em suas operações ou atividades estranhas à sua finalidade, nos termos da legislação em vigor, e, por opção, o das sociedades civis de prestação de serviços relativos às profissões regulamentadas, será devido mensalmente, à medida em que os lucros forem sendo auferidos.*

*Art. 2º A base de cálculo do imposto será o lucro real, presumido ou arbitrado, apurado mensalmente, convertida em quantidade de Unidade Fiscal de Referência – UFIR (Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 1º) diária pelo valor desta no último dia do período-base.”*  
(destaquei)

Está, portanto, consagrada a modalidade de apuração e pagamento mensal do imposto.

Continuou a sistemática de apuração e pagamento, por atividade exclusiva do contribuinte, sem qualquer intervenção da autoridade administrativa do tributo.

Portanto, na essência, em nada o instituto da homologação contemplado pelo § 4º do art. 150 do CTN foi modificado pela Lei nº 8.541/92, devendo ser mantido o entendimento de estar o imposto de renda instruído pelo procedimento fiscal homologatório.

Não vejo como se possa derivar para entendimento de alteração do lançamento, sob a vigência da Lei nº 8.541/92, para lançamento por declaração, uma



vez que em nenhum momento a legislação deslocou o cálculo do imposto para a autoridade administrativa tributária nem a incumbiu de prévio exame antecedente ao pagamento, mantendo intacto o procedimento anteriormente existente de total responsabilidade do contribuinte quanto à apuração e recolhimento do tributo, mensalmente.

O voto do Ilustre Relator contém parágrafo que resume com bastante precisão a sistemática de apuração do imposto de renda sob a égide da Lei nº 8.541/92, como vigia no ano de 1993, cujo teor peço vênia para transcrever:

*“A única possibilidade de a autoridade tributária exercer o seu poder de fiscalização com definitividade, no curso do ano-calendário, seria o caso do contribuinte sujeito ao artigo 5º (obrigado à apuração do lucro real) ou optante pelo lucro real mensal, desde que não resolvesse, em qualquer dos meses, fazer uso da regra inserta no artigo 23. Em ambos os casos, se a empresa mantivesse a apuração do lucro real ao longo de todos os meses do ano, o pagamento seria definitivo.” (destaquei)*

Como se depreende dos documentos trazidos ao processo, o contribuinte optou pelo lucro real mensal, apenas vinha apresentando resultados negativos, o que o desobrigava de efetuar recolhimentos mensais.

Estamos, portanto, diante da segunda hipótese apontada acima, fato que confirma a definitividade da opção de tributação pelo lucro real.

Tal fato afasta a necessidade de exame dos argumentos acerca da impossibilidade de fiscalização diante de alternativa opção, mas não deve ficar sem menção o fato de ser isso inconsistente diante do processo fiscalizatório padrão que deve ser instaurado à vista das opções de tributação, mesmo não definitivas mas que estejam sendo praticadas à data da fiscalização, quando dentro do próprio período de apuração. É de se lembrar que constam dos manuais de fiscalização o procedimento de



PROCESSO N.º : 10935.001707/98-51  
ACÓRDÃO N.º : CSRF/01-03.385

solicitar ao contribuinte definição acerca da opção da modalidade de tributação, sempre que se envolva a possibilidade de opção final pelo lucro presumido, quando de procedimentos fiscalizatórios no curso do período de apuração.

Mas, por não interessar ao presente processo, deixo de alongar o assunto, restringindo o voto às situações fáticas nele constantes, ou seja, a opção plena de tributação pelo lucro real que, como também ocorreria se a tributação se processasse com base no lucro presumido ou arbitrado, é regido pela homologação preceituada no § 4º do artigo 150, do CTN.

Assim, pelo que consta do processo, voto por conhecer do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional para, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 23 de julho de 2001



JOSE CARLOS PASSUELLO