



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

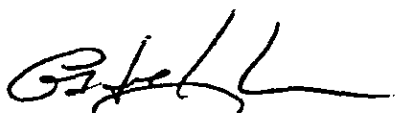
Processo nº : 10940.000047/00-62  
Recurso nº : 108-133.649  
Matéria : IRPJ e IRF – EX. 1994  
Interessado : ESPAÇO VERDE ENGENHARIA CIVIL LTDA.  
Recorrida : Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Sessão de : 21 de março de 2006.  
Acórdão nº : CSRF01-05.427

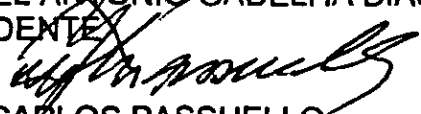
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – DECADÊNCIA – IRPJ – O imposto de renda pessoa jurídica se submete à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do *quantum* devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, o fisco dispõe de prazo de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide da hipótese de sonegação, fraude ou conluio (*ex vi* do disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN). A ausência de recolhimento do imposto não altera a natureza do lançamento.

Recurso especial negado.

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 e Marcos Vinícius Neder de Lima que deram provimento ao recurso.

  
MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

  
JOSÉ CARLOS PASSUELLO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 04 AGO 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, JOSÉ CLÓVIS ALVES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, DORIVAL PADOVAN, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº : 10940.000047/00-62  
Acórdão nº : CSRF01-05.427

Recurso nº : 108-133.649  
Interessado : ESPAÇO VERDE ENGENHARIA CIVIL LTDA.  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional (fls. 328 a 337) contra a decisão da Oitava Câmara, consubstanciada no Acórdão nº 108-07.678 (fls. 313 a 327), com arrimo no artigo 5º, II, do RI (divergência), cuja ementa foi assim produzida:

*"DECADÊNCIA – IRPJ e IR – FONTE – ANO DE 1993 - Em conformidade com os termos do § 4º, do artigo 150 do CTN, é extinto o crédito tributário pela decadência, se expirando o prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador."*

A primeira questão a verificar é o limite do recurso interposto, porquanto, ao transcrever a ementa do Acórdão nº 108-07.678 (fls. 259) o fez parcialmente, omitindo o IRFonte, assim reproduzindo a ementa:

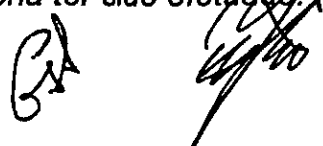
*"DECADÊNCIA – IRPJ – ANO DE 1993 - Em conformidade com os termos do § 4º, do artigo 150 do CTN, é extinto o crédito tributário pela decadência, se expirando o prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador."*

Os paradigmas apontados foram o Acórdão 201-77.039 – Pis e 105-14294 – IRPJ.

O recurso teve acolhimento provisório determinado pelo Despacho nº 108-025/2005 (fls. 363 a 366), mencionando o IRPJ e o IRFonte, tributos afastados na decisão recorrida, diante dos paradigmas:

**"PRELIMINAR DE DECADÊNCIA.**

*A decadência dos tributos lançados por homologação, uma vez havendo antecipação de pagamento, é de cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, §). Em não havendo antecipação de pagamento, hipótese dos autos, aplica-se o art. 173, I, do CTN, quando o termo "a quo" para fluência do prazo prescricional será o do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Acórdão 201-77.039).*



Processo nº : 10940.000047/00-62  
Acórdão nº : CSRF01-05.427

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – CONTRIBUINTE QUE NÃO APURA IMPOSTO A PAGAR NA DECLARAÇÃO – DECADÊNCIA – CONTAGEM – ART. 173, I, CTN – Nos tributos sujeitos a lançamentos por homologação, como o IRPJ, o que a Fazenda Pública homologa é o ato do contribuinte de “verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável” e calcular o imposto devido. Tendo o contribuinte apurado na declaração que não havia imposto a pagar, não há o que submeter à homologação fazendária, descabendo falar em lançamento por homologação e, conseqüentemente, em aplicação do art. 150, § 4º, do CTN. Contagem do quinquênio legal a partir do “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, I, CTN). (Acórdão 105-14.294)”**

Como se observa a divergência diz respeito tão somente ao início da contagem do prazo decadencial, uma vez que a recorrente entende que, não havendo o recolhimento de tributo não dispara a contagem do prazo, cujo início fica adiado para o 1º dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser exigido, na forma do artigo 173, I, do CTN.

Não menciona, porém o recurso se ataca apenas o IRPJ ou também o IRFonte, porém, apesar de ter transcrito a ementa recorrida sem menção do IRFonte, alterando sua redação original, como nos dois tributos os efeitos preconizados no recurso são sensíveis, é possível que o recurso tenha pretendido alcançar ambos os tributos.

Ao contrário da decisão recorrida que adotou o artigo 150, § 4º, do CTN.

Essa é claramente a divergência.

Assim se apresenta o processo para julgamento.

É o relatório



Processo nº : 10940.000047/00-62  
Acórdão nº : CSRF01-05.427

## VOTO

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator.

A primeira questão a apreciar é o limite do recurso interposto, uma vez que silencia quanto aos tributos que alcança, mas transcreve parcialmente a ementa, com omissão da indicação do IRFonte, que declarou cancelados o IRPJ e o IRFonte.

Assim, mesmo na omissão recursal é de se entender que são alcançados o IRPJ e o IRFonte.

Então, o recurso foi devidamente admitido e deve ser conhecido.

A questão a dirimir diz respeito exclusivamente à data em que se inicia a contagem do prazo decadencial para os tributos submetidos à homologação nos casos em que não ocorreu pagamento, mesmo parcial, relativo a cada respectivo fato gerador.

A questão neste Colegiado se pacificou como faz certa a jurisprudência majoritária do 1º Conselho e desta 1ª Turma.

Pelo menos três posições são conhecidas no que respeita à matéria.

Uma, aquela adotada pelo Ilustre Relator do voto condutor da decisão recorrida, que entende que cada tributo apresenta sua natureza determinada pela forma como o tributo é calculado e diante da ação do fisco ou do contribuinte na sua apuração e recolhimento, se for o caso, e que tal natureza não pode ser alterada em função exclusivamente de o cálculo final indicar tributo com valor positivo, nulo ou negativo, e que submete o imposto de renda sempre ao artigo 150 do CTN. Essa é a corrente majoritária neste 1º Conselho de Contribuintes e vem recebendo acolhida sistemática nesta 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Processo nº : 10940.000047/00-62  
Acórdão nº : CSRF01-05.427

Outra, que entende como data inicial da contagem da decadência do tributo, no caso o imposto de renda, aquela em que a autoridade fiscal tomou conhecimento da atividade praticada pelo contribuinte e que será homologado, uma vez que é indubitoso que o imposto de renda está submetido à homologação do artigo 150 do CTN. Melhor esclarecendo, o prazo revisional é contado a partir da data da entrega da declaração. Essa posição é pouco considerada, uma vez que raros Conselheiros a adotam após a vigência da Lei nº 8.383/91, o que me motiva a não avolumar considerações acerca dela.

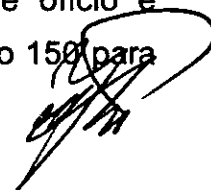
A última, esposada pela autoridade recorrente que entende que, se a atividade do contribuinte na apuração do imposto de renda redundar em tributo a pagar, aplicar-se-á o artigo 150, mas se não houver o recolhimento a regência do instituto da decadência se deslocará para o artigo 173, ambos do CTN.

Cada uma das três posições admite, ainda, algumas variações, mas não as vou considerar, até para economia de argumentos.

Nos presentes autos, tendo a entrega da declaração de rendimentos ocorrido no dia 16.02.1995 e o auto de infração notificado ao sujeito passivo no dia 17.12.1999, já havia transcorrido entre o primeiro e o segundo evento prazo superior a cinco anos, portanto já operada a decadência tanto com relação ao prazo inicial de contagem pela entrega da declaração quanto pela homologação simples do artigo 150 do CTN.

O lançamento se referiu aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1993.

O recurso especial se vincula, pelos seus termos e expressões à terceira posição, segundo a qual a falta de recolhimento do tributo desnatura a natureza do lançamento, travestindo a homologação em lançamento de ofício e deslocando a contagem do prazo decadencial ou de homologação, do artigo 150 para o artigo 173 do CTN.



Processo nº : 10940.000047/00-62  
Acórdão nº : CSRF01-05.427

Trouxe a recorrente, excertos jurisprudências em favor de sua tese e jurisprudência do STJ.

São importantes as seguintes datas, no deslinde da questão:

1. Fato geradores mensais – ano de 1993;
2. Data da entrega da declaração (fls. 18) – 16 de fevereiro de 1995; e
3. Data da ciência do lançamento ao contribuinte (fls. 46) – 17.12.1999.

Claras as datas que interessam à solução do especial, passo à explanação das razões que me filiam à corrente correspondente à primeira posição, que entende que a redação do artigo 150 do CTN<sup>1</sup>, segundo a qual o conceito de lançamento é mais amplo do que o simples pagamento do tributo, uma vez que seu cálculo decorre de um conjunto complexo de procedimentos que se inicia com a emissão da documentação correspondente, contabilização das operações, preenchimento dos livros fiscais e cálculo final do tributo que, sendo positivo implica na necessidade de recolhimento, mas, sendo negativo, a despeito de todos os procedimentos preliminares, não representa a necessidade de pagamento de tributo.

Esse entendimento vem sendo adotado nesta 1ª Turma, como confirma a jurisprudência dominante:

---

<sup>1</sup> 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.

§ 1 - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2 - 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.

§ 3 - 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.

§ 4 - 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.



Processo nº : 10940.000047/00-62  
Acórdão nº : CSRF01-05.427

**Número do Recurso: 101-122705**

**Turma: PRIMEIRA TURMA**

**Número do Processo: 16327.000837/99-74**

**Tipo do Recurso: RECURSO DE DIVERGÊNCIA**

**Matéria: IRPJ E OUTROS**

**Recorrente: FAZENDA NACIONAL**

**Interessado(a): TENDÊNCIA CORRETORA DE CâMBIO**

**Data da Sessão: 17/06/2002 09:30:00**

**Relator(a): Maria Goretti de Bulhões Carvalho**

**Acórdão: CSRF/01-03.888**

**Decisão: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA**

**Texto da Decisão:** Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio de Freitas Dutra, Cândido Rodrigues Neuber, Leila Maria Scherrer Leitão, Verinaldo Henrique da Silva e Iacy Nogueira Martins Moraes, que proviam o recurso e, os Conselheiros Manoel Antonio Gadelha Dias e Mário Junqueira Franco Júnior, davam provimento parcial p/restituir os autos à Câmara de origem para apreciar o mérito da matéria Contribuição Social. Defendeu a interessada o Dr. Amador Outereiro Fernández - OAB/DF sob o nº 7.100. Defendeu a Fazenda Nacional o Sr. Procurador Paulo Roberto Riscado Júnior.

**Ementa:** PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – DECADÊNCIA – IRPJ E CSLL – O imposto de renda pessoa jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro se submetem à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do quantum devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, o fisco dispõe de prazo de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide da hipótese de sonegação, fraude ou conluio (ex vi do disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN). A ausência de recolhimento do imposto não altera a natureza do lançamento, vez que o contribuinte continua sujeito aos encargos decorrentes da obrigação inadimplida (atualização, multa, juros etc. a partir da data do vencimento originalmente previsto, ressalvado o disposto no artigo 106 do CTN).

**Número do Recurso: 103-127920**

**Turma: PRIMEIRA TURMA**

**Número do Processo: 10980.010992/99-45**

**Tipo do Recurso: RECURSO DE DIVERGÊNCIA**

**Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO**

**Recorrente: FAZENDA NACIONAL**

**Interessado(a): ROCHAMED REPRESENTAÇÕES COMERCIAIS LTDA.**

**Data da Sessão: 15/10/2002 15:30:00**

**Relator(a): Maria Goretti de Bulhões Carvalho**

**Acórdão: CSRF/01-04.247**

**Decisão: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA**

**Texto da Decisão:** Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio de Freitas Dutra, Leila Maria Scherrer Leitão, Verinaldo Henrique da Silva, Zuelton Furtado, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias.

Processo nº : 10940.000047/00-62  
Acórdão nº : CSRF01-05.427

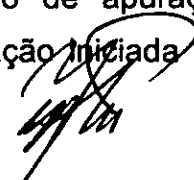
Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – DECADÊNCIA – IRPJ E CSLL – O imposto de renda pessoa jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro se submetem à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do "quantum" devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, o fisco dispõe de prazo de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide da hipótese de sonegação, fraude ou conluio (ex vi do disposto no § 4º do art. 150 do CTN). A ausência de recolhimento do imposto não altera a natureza do lançamento, vez que o contribuinte continua sujeito aos encargos decorrentes da obrigação inadimplida (atualização, multa, juros etc. a partir da data do vencimento originalmente previsto, ressalvado o disposto no art. 106 do CTN).

Os argumentos já se esgotaram na discussão em processos anteriormente apreciados neste Colegiado, mas convém lembrar alguns favoráveis à posição que defendo.

Entendo que o que interessa é o conjunto de procedimentos incumbidos ao contribuinte, que vão desde a confecção da documentação, registros contábeis, registros fiscais, constatação da ocorrência do fato gerador e cálculo do tributo correspondente.

Não fosse adequada a posição que adoto, teríamos, por exemplo, a subversão do instituto da decadência em casos, como por exemplo, quando a empresa apura seus resultados fiscais pelo lucro real mensal. Se a empresa apresentar prejuízo no mês de janeiro do ano calendário e lucros nos demais onze meses, teríamos a situação esdrúxula de a empresa poder compensar os prejuízos fiscais apurados em janeiro na apuração do lucro real dos meses de fevereiro em diante bem verdade que com a aplicação da trava, mas pelo menos parte dele pode e normalmente é compensado a partir de fevereiro.

Teríamos a curiosa situação de que o resultado fiscal – prejuízo em janeiro somente poderia ser homologado com prazo contado a partir do 1º dia do exercício seguinte, porém o resultado fiscal de fevereiro, período de apuração posterior, já teria a contagem do prazo decadencial ou de homologação iniciada em março do mesmo ano, quando o Fisco já podia efetuar o lançamento.





Processo nº : 10940.000047/00-62  
Acórdão nº : CSRF01-05.427

Mais estranho do que essa simples falta de sintonia que quebra a lógica de que os períodos mais antigos sejam alcançados pela homologação ou pela decadência antes do que os mais recentes, é que a parcela de prejuízos que foi compensada no mês de fevereiro se encontrará homologada mesmo antes da homologação do resultado que a apurou.

Isso porque, sem dúvida a homologação alcança a totalidade dos elementos que compõem o lucro real, um dos quais é a parcela de prejuízos que foi compensada.

Se a compensação de prejuízos se efetuasse durante os meses de fevereiro a outubro, por exemplo, quando da chegada do 1º dia do exercício seguinte, todo o prejuízo fiscal já estaria devidamente homologado pela homologação de todas as parcelas compensadas.

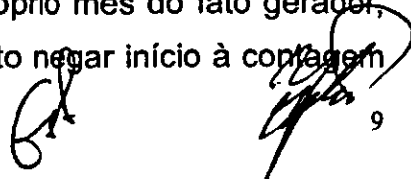
Poderia a fiscalização deixar de homologar o prejuízo se toda a sua compensação já se achava homologada?

Claro que não.

Mesmo raciocínio é aplicável ao IPI, ao ICMS, ao Pis e à Cofins, cujos fatos geradores mensais, mercê da sistemática de créditos anteriores podem redundar, como repetidamente redundam em não recolhimento, ou porque os créditos do período são iguais aos débitos do período ou por que os créditos são maiores que os débitos do mesmo período.

Sem dúvida, quando os créditos são maiores do que os débitos forma-se na escrita fiscal e contábil um crédito que será utilizado imediatamente no mês ou período seguinte.

Pretender que o tributo correspondente ao período seguinte, no qual se inserem créditos provindos do período anterior, que teve saldo credor seja homologado com prazo decadencial contado a partir do próprio mês do fato gerador, mas, para o mês anterior que redundou em crédito do tributo negar início à contagem



Processo nº : 10940.000047/00-62  
Acórdão nº : CSRF01-05.427

do prazo decadencial, representa a mesma distorção acima comentada quanto ao IRPJ (também se aplica à CSLL).

Seria homologar o crédito do mês anterior por compor a base de cálculo do mês seguinte, no qual se apurou tributo a recolher, sem que se homologue antecipadamente tal crédito formado regularmente.

A dificuldade alcança todos os tributos submetidos ao regime de não cumulatividade, hoje largamente empregado, na esteira de se obter bases correntes.

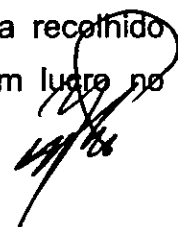
Percebo que a conclusão não se limita ao IRPJ, mas pode ser universalmente aceita para os tributos submetidos à não cumulatividade.

Outro argumento, esse de natureza prática, mas correspondente a situação concreta por mim vivida, diz respeito a um escritório de contabilidade de cidade do interior que, sendo fiscalizado, apresentou DIRPJs de algumas empresas com prejuízo, mas se apressou em mostrar guias de recolhimento do IRPJ e CSLL com valores monetários mínimos.

Questionado, esclareceu que determinado profissional ao ministrar cursos de imposto de renda demonstrou a utilidade nos recolhimentos simbólicos, que iriam beneficiar a empresa pela antecipação do início da contagem do prazo de homologação ou decadência. É que recolher R\$ 0,01 ou R\$ 1.000.000,00 é juridicamente igual, já que a constatação de recolhimento parcial não cogita de seu valor.

Entender que a falta de recolhimento altera a data inicial do prazo de homologação ou decadência induz a outra quebra de isonomia.

Faz com que a constatação pela fiscalização de uma omissão de receita em uma empresa que apresentou prejuízo e, portanto não havia recolhido IRPJ, seja tratada de forma diferente daquela que já apresentara algum lucro no período e em consequência pagara algum imposto.

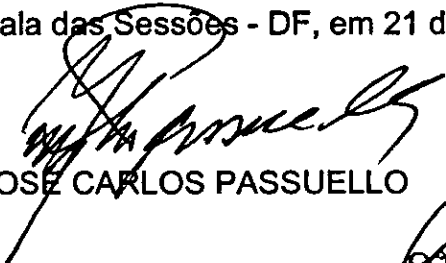


Processo nº : 10940.000047/00-62  
Acórdão nº : CSRF01-05.427

Além dos argumentos que usualmente são trazidos a plenário, adito os que acima expendi, na tentativa de reforçar o entendimento de que o pagamento do tributo não apresenta condição jurídica suficiente para desnaturar a ação homologatória da Fazenda, aplicando o artigo 150 do CTN independentemente de ter havido ou não o recolhimento do tributo, submisso ainda ao parágrafo 4º do referido diploma legal.

Assim, diante do que consta do processo, voto por conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 21 de março de 2006.

  
JOSE CARLOS PASSUELLO

