



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

PROCESSO Nº. : 10940.000776/97-13  
RECURSO Nº. : 118.590  
MATÉRIA : IRPJ - Ex.: 1993  
RECORRENTE : FUNDIÇÃO TRUTZSCHLER LTDA  
RECORRIDA : DRJ em CURITIBA - PR  
SESSÃO DE : 19 de março de 1999  
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

**IRPJ - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO  
DECADENCIAL - CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL-  
LANÇAMENTO POSTERIOR A LEI 8383/91.**

A partir do momento em que a legislação tributária impôs às pessoas jurídicas a obrigação de antecipar o pagamento do imposto de renda antes do exame prévio da autoridade administrativa, esse tributo passou a sujeitar-se às regras do lançamento por homologação. O art 38 da Lei 8383/91 determina que a partir do mês de janeiro de 1992 o imposto de renda pessoa jurídica será devido mensalmente à medida que os lucros forem auferidos. Para efeito as pessoas jurídicas deverão apurar mensalmente a base de cálculo do imposto de renda e o saldo do imposto devido será pago até o último dia útil do mês subsequente.

**PRAZO DECADENCIAL** O legislador não fixou prazo menor para a homologação e elegeu o fato gerador como marco inicial do prazo decadencial para este tipo de lançamento. Não consta em nenhuma disposição do CTN outro termo inicial nem prazo menor em outro ato legal que 5 anos para a contagem do prazo de decadência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por  
FUNDIÇÃO TRUTZSCHLER LTDA.

*Paulina*

*JF*

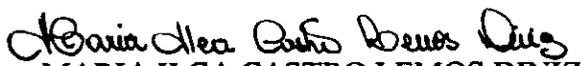
**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13  
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ  
PRESIDENTE



MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 17 MAI 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13  
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584  
RECURSO Nº. : 118590  
RECORRENTE : FUNDIÇÃO TRUTZSCHLER LTDA

**RELATÓRIO**

FUNDIÇÃO TRUTZSCHELER LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CGCMF sob o nº 80.224.199/0001-70, inconformada com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pela Delegada de Julgamento da Receita Federal em Curitiba - PR, que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve a exigência do crédito tributário formalizado através dos autos de infração de fls.43 a 68 e anexos, recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

As peças básicas do litígio nos dão conta de que a Fazenda Pública Federal está a exigir Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 47/50), Imposto de Renda na Fonte (fls.55/ 61) e Contribuição Social (fls.62/68 ).

O Termo de Início Fiscal vem aos autos nos seguintes termos:

“ Tendo em vista a decisão proferida na apelação em Mandado de Segurança nº 92/14.504-3 pelo MM Juiz da 6ª Vara Federal, impetrado pelo contribuinte acima identificado e, analisando as Declarações de Rendimentos/ Ajuste Anual do IRPJ relativas ao ano base de 1990 e seguintes, entendemos que na contabilização da correção monetária foram reconhecidos a variação do IPC no ano-base de 1990, não observando o disposto na Lei nº 7.799/89 e com reflexos portanto nas apurações do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, da Contribuição Social sobre o Lucro e do Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido (...).” Intima a contribuinte a apresentar dentre outros, demonstrativo de Apuração da Correção Monetária pelo IPC e pelo BTNF em 1990, calculados de acordo com a Lei 8200/91 e suas regulamentações posteriores e demonstrativo de encargos de Depreciação/Amortização e Baixa de Bens/ Direitos sujeitos à correção monetária, de 1990 a 1996, e de janeiro/97 a jun/97 no caso em que a apuração do lucro seja trimestral ou sejam levantados balancetes de redução/suspensão no ano em curso.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13  
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

Na descrição dos fatos consta:

“ O contribuinte impetrou em 21 de outubro de 1992, como Litisconsorte ativo, juntamente com outras duas empresas, Mandado de Segurança preventivo com pedido de concessão de liminar, na 6ª Vara da Justiça Federal em Curitiba (PR), com o intuito de confirmar a dedução efetuada no resultado semestral (primeiro) de 1992, da variação monetária do Índice de Preços ao Consumidor- IPC, para calcular a correção monetária do balanço do ano de 1990, em substituição ao disposto na Lei 7.799/89, a qual determina a utilização do Bonus do Tesouro Nacional Fiscal – BTNF, como indexador, o que implica na redução do Lucro líquido do exercício, com reflexos no Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Imposto sobre o Lucro Líquido e Contribuição Social sobre o Lucro, no exercício de 1993.

Em 04 de agosto de 1995, a Justiça Federal proferiu sentença revogando a liminar e denegação de segurança, como segue:

“ Assim como o Poder Público tinha o direito de adotar a providência legal que lhe pareceu adequada ou seja, permitir a dedutibilidade a partir de 1993, e no lapso temporal compreendido em quatro exercícios sociais das diferenças de correção monetária, poderia, perfeitamente ter deixado de reconhecer tal dedutibilidade, tudo porque, a época do fato gerador, vigorava diferente critério de indexação e com respaldo legal.

Há que concluir-se, pois, que uma interpretação sistemática da aludida Lei nr. 8.200 de 1991, evidencia que o seu artigo 1º estabeleceu o critério de cálculo da correção monetária, das demonstrações financeiras anuais, calcado na variação mensal do índice nominal de preços ao consumidor – INPC – a partir do mês de fevereiro de 1991, sem aplicar tal critério, retroativamente ao período-base de 1990, já encerrado e portanto, inalterável.

Já o art. 3º, inciso 10, diferentemente, tão somente estabeleceu um procedimento específico a ser adotado para a parcela da correção monetária das demonstrações financeiras relativas ao período-base de 1990, correspondente a diferença verificada no ano de 1990 entre a variação de IPC e do BTNF, autorizando,

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13

ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

excepcionalmente a sua dedutibilidade, na determinação do lucro real, em quatro períodos base, a partir de 1993, a razão de 25% (vinte e cinco por cento), quando se tratar de saldo devedor.

Ora, tratando-se como efetivamente se trata, de regra excepcional está a merecer por isso mesmo, interpretação literal, vale dizer, interpretação restrita nas exatas formas em que o colocou o legislador.

Como se verifica, pois, em nenhum momento, o legislador determinou – e nem poderia fazê-lo - a substituição do indexador, para apuração do resultado do período-base de 1990, mas, apenas autorizou a realização de uma correção monetária complementar, atribuindo a seu resultado o efeito tributário que estabeleceu em seus artigos 3º e 4º que contempla não se há de olvidar, numa visão microscópica do universo de contribuintes pessoas jurídicas, simultaneamente, onde uma postergação da dedução do lucro real, em caso de saldo devedor da conta de correção monetária, ora um tratamento da tributação do lucro inflacionário, quando se tratar de saldo credor.”

Isto posto, revogo a liminar e DENEGO a segurança.”

Em decorrência destes fatos e considerando, que a lei 8.200, de 1991, em seus artigos 3º e 4º, permitiu a dedução desse diferencial, na determinação do lucro real, somente a partir do período base de 1993, intimamos, a empresa a preencher demonstrativos, para apurar-se o excesso da correção monetária baixada em 1992, e demais reflexos contabilizados.

O presente lançamento de ofício, é efetuado de acordo com o disposto no artigo 645 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 85.450/80, e artigo 960 do RIR/94, aprovado pelo Decreto 1.041 de 11 de janeiro de 1994, com as infrações descritas abaixo, aos dispositivos legais mencionados:

*Paulius*

*Jf*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13

ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

**1- DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA**

O contribuinte excluiu indevidamente, na apuração do lucro real do primeiro semestre de 1992, o saldo devedor referente a diferença de correção monetária entre o Índice de Preços ao consumidor – IPC e o Bônus do Tesouro Nacional Fiscal – BTNF, do ano de 1990 corrigido até 30 de junho de 1992.

**1.2 – QUOTAS DE DEPRECIÇÃO – DESPESA INDEVIDA**

Conforme explicitado no item 1 acima, o contribuinte excluiu indevidamente, na determinação do lucro real, valor referente a quotas de depreciação, incidente sobre a parcela de correção monetária especial do ano de 1990, corrigida até junho de 1992.

**2- COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO**

Em virtude da recomposição do lucro real, efetuada pela glosa das exclusões, nos itens 1 e 2 acima, o contribuinte compensou indevidamente prejuízo apurado em 30 de junho de 1992, com o lucro real determinado em 31 de dezembro de 1992.(...).

ENQUADRAMENTO LEGAL ;

Artigos 1º e 4º da Lei 7.799/89;

Artigo 388 do RIR/80; Artigo 38 inciso I do Decreto 332/91.”

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com protocolização da peça impugnativa de fls.70 a 97, em 22 de setembro de 1997, seguiu-se a decisão proferida pela autoridade julgadora monocrática, cuja ementa tem a seguinte redação (fls. 261 a 270):

*Fls. 261 a 270*

*[Assinatura]*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13  
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

“Assunto. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA  
Período. 06/92 e 12/92  
Assunto. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO  
Período. 06/92

**DECADÊNCIA**

Em relação ao ano-calendário 1992, havendo a interessada optado pela apuração semestral dos resultados e consolidação anual, a contagem do prazo decadencial obedece a regra do art. 173 do CTN, iniciando-se na data do lançamento primitivo, coincidente com a data da entrega da declaração de rendimentos.

**BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. Dedução da CSL**

Em se tratando de lançamento de ofício não cabe a dedução, para efeito de apuração da base de cálculo do IRPJ, da CSL, admissível apenas, a opção da contribuinte, na apuração normal do resultado.

**AÇÃO JUDICIAL** – Tendo a interessada optado pela esfera judicial para discutir a matéria, renunciando às instâncias, prevalece a decisão final da justiça (ADN COSIT Nº 03/96).

**Assunto. IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO**

Período. 06/92.

**CANCELAMENTO EX-OFFICIO**

É de se cancelar o lançamento do ILL previsto no art. 35 da Lei nº 7.713/88 em face do disposto na IN SRF nº 63, de 24 de julho de 1997.

Cientificada dessa decisão em 23 de outubro de 1998, a empresa protocolizou recurso a este Conselho, no dia 17 de novembro de 1998, sustentando as seguintes razões:

“ O presente recurso se dirige à preliminar de decadência relativa ao período encerrado em 30 de junho de 1992 no que se refere a todos os tributos incidentes sobre o lucro e na impossibilidade de se questionar a legitimidade dos prejuízos gerados no primeiro semestre de 1992, protegido pelo manto da preclusão, utilizados para compensação com o lucro apurado no período subsequente de 1º de julho a 31/12/92. No mérito pretende a recorrente sustentar a inaplicabilidade da regra de apropriação em parcelas da diferença da correção monetária do exercício de 1991 para efeito de apuração da contribuição sobre o lucro, já que referida Lei não faz qualquer menção a essa contribuição.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13

ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

A autoridade recorrida em sua decisão, reconhece que com o advento da Lei 8.383/91 (art.38) o imposto de renda das pessoa jurídicas passou a ser devido mensalmente, à medida que os lucros fossem auferidos.

No entanto, baseado num verdadeiro arsenal de portarias e instruções normativas sustenta que os tributos incidentes sobre o lucro das pessoa jurídicas, mesmo após a Lei 8.383/91(art. 38) estão sujeitos ao lançamento por declaração. Conclui que a preliminar de decadência do 1º semestre de 1992 não merece ser acolhida, já que o lançamento do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro não se enquadra na categoria de lançamento por homologação a que se refere o art. 150 do CTN. Trata-se de lançamento por declaração ao qual se aplica, no que diz respeito ao início do prazo de decadência, as regras do art. 173 do CTN, vale dizer, o prazo só se iniciaria a partir da data da entrega da declaração, que no caso concreto ocorreu em 1993.

Acrescenta que:

“... por se tratar de imposto sujeito à opção e apuração na declaração de ajuste anual, não havendo, portanto, como efetuar o lançamento de ofício antes da data de sua entrega e, dessa forma, como se iniciar a contagem do prazo decadencial antes da entrega da declaração”

(...) Basicamente, há duas modalidades de lançamento que decorrem da iniciativa do contribuinte: o lançamento por declaração e o lançamento por homologação.

O lançamento por declaração disciplinado no art. 147 do CTN que dispõe:  
“Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta `a autoridade administrativa informações sobre a matéria de fato, indispensáveis `a sua efetivação.”

Nesta categoria a ação do sujeito passivo se resume a prestar as informações sobre a matéria de fato. Cabe à autoridade administrativa no exercício da atividade plenamente vinculada, com base nas informações prestadas, promover o lançamento e notificar o sujeito passivo para que este realiza o pagamento do montante apurado.

Enquanto não houver a atividade da autoridade administrativa que se completa pela notificação não há a constituição do crédito tributário, nem tão pouco obrigação do sujeito passivo de pagar.

Assim funcionava o lançamento do Imposto de Renda até o advento do Decreto-lei 1.967/82. As pessoas jurídicas apresentavam a declaração e aguardavam o lançamento, materializado na notificação expedida pela autoridade administrativa determinando o montante a recolher.

A outra modalidade de lançamento, e a que adquiriu recentemente maior importância em nosso sistema tributário, é o lançamento por homologação que consiste na

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13

ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

antecipação do pagamento do tributo pelo sujeito passivo, sem prévio exame da autoridade administrativa que, tomando conhecimento dessa atividade, expressamente a homologa. Tal é o que preceitua o Art. 150 do CTN:

“Art. 150. O lançamento por homologação, 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.”

Nesta hipótese, o sujeito passivo, por imposição legal, antecipa o pagamento do tributo que ele próprio calculou, sem prévia análise da autoridade administrativa. A ação do sujeito passivo se inicia com o pagamento do tributo. A atividade administrativa exercida após o pagamento, se resume à homologação expressa ou tácita (§ 4º).

O que distingue o lançamento por homologação do lançamento por declaração é que no primeiro o sujeito passivo é obrigado a antecipar o pagamento do tributo, antes de se completar o lançamento, enquanto no segundo a participação do sujeito passivo se resume em prestar as informações sobre a matéria de fato. Só depois de realizado o lançamento pela autoridade administrativa que se completa com a notificação do sujeito passivo, fica este obrigado ao recolhimento do tributo.

A partir do momento em que a legislação tributária impôs às pessoas jurídicas a obrigação de antecipar o pagamento do imposto de renda antes do exame prévio da autoridade administrativa, esse tributo passou a sujeitar-se às regras do lançamento por homologação.

Em nada altera o fato de conter o recibo da entrega da declaração a afirmação de que o sujeito passivo fica notificado a recolher o valor declarado. A hipótese continua sendo de pagamento antecipado sem prévio exame da autoridade administrativa. Para se verificar o lançamento por declaração seria necessário que, antes do pagamento, houvesse a análise das informações prestadas com base nas quais seria promovido o lançamento e notificado o contribuinte que, aí sim, ficaria sujeito ao pagamento do tributo.

Ainda que a legislação ordinária seja mais ou menos ambígua, a situação ou se enquadra na categoria de lançamento por homologação ou na categoria de lançamento por declaração. Não há uma modalidade híbrida. Ao intérprete cabe buscar o elemento capaz de distinguir uma categoria da outra. E esse elemento é sem sombra de dúvidas o pagamento. Sempre que ocorrer pagamento antecipado sem prévio exame da autoridade administrativa, o lançamento assume a característica de lançamento por homologação. Se no entanto o pagamento decorre da notificação feita pela autoridade administrativa ao sujeito passivo após a análise das informações sobre a matéria de fato, configura-se o lançamento por declaração.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13  
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

A partir do momento em que a legislação tributária impôs às pessoa jurídicas a obrigação de antecipar o pagamento do imposto de renda antes do exame prévio da autoridade administrativa, esse tributo passou a sujeitar-se às regras do lançamento por homologação.

Em nada altera o fato de conter o recibo da entrega da declaração a afirmação de que o sujeito passivo fica notificado a recolher o valor declarado. A hipótese continua sendo de pagamento antecipado sem prévio exame da autoridade administrativa. Para se verificar o lançamento por declaração seria necessário que, antes do pagamento, houvesse a análise das informações prestadas com base nas quais seria promovido o lançamento e notificado o contribuinte que, aí sim, ficaria sujeito ao pagamento do tributo.

Ainda que a legislação ordinária seja mais ou menos ambígua, a situação ou se enquadra na categoria de lançamento por homologação ou na categoria de lançamento por declaração. Não há uma modalidade híbrida. Ao intérprete cabe buscar o elemento capaz de distinguir uma categoria da outra. E esse elemento é sem sombra de dúvidas o pagamento. Sempre que ocorrer pagamento antecipado sem prévio exame da autoridade administrativa, o lançamento assume a característica de lançamento por homologação. Se no entanto o pagamento decorre da notificação feita pela autoridade administrativa ao sujeito passivo após a análise das informações sobre a matéria de fato, configura-se o lançamento por declaração.

É claro que mesmo na hipótese de lançamento por homologação existe por parte do sujeito passivo alguma forma de comunicação ou mesmo declaração. Essa circunstância sequer foi mencionada no citado art. 150 do CTN, embora seja implicitamente contida nessa regra, eis que o contribuinte ao pagar o tributo deverá de alguma forma dar ciência ao Fisco de como procedeu ao seu cálculo.

Dai não se conclua que só se pode identificar lançamento por homologação quando existir pagamento a realizar. O que determina a subsunção de um tributo à essa modalidade é o fato da lei atribuir ao sujeito passivo como regra a obrigação de antecipar o pagamento. Se numa determinada hipótese não tiver tributo a pagar, o lançamento desse tributo continua sendo por homologação, se a legislação de regência ordenar o pagamento antecipado antes de prévia análise da autoridade administrativa.

No lançamento por homologação a atividade da autoridade administrativa pode ser exercida expressamente que, à vista da manifestação do contribuinte (pagamento) a homologa, conforme o disposto no art. 150 caput, ou pode ser tácita pela ausência de manifestação da Fazenda Pública, nos termos definidos pelo § 4º do mesmo artigo.

O § 4º do art. 150 do CTN contém ainda regra estabelecendo o prazo para a homologação tácita. Verbis:

“Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 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.”

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13  
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

O CTN estabelece que, na ausência de disposição legal específica, o lançamento considera-se homologado pelo decurso do prazo de cinco anos. A doutrina e as decisões dos tribunais têm sido unânimes em atribuir o caráter decadencial a esse prazo.

(...)

Trazendo a questão da decadência para o âmbito do Imposto de Renda e demais tributos incidentes sobre o lucro das pessoas jurídicas, verifica-se que, já não restando dúvida quanto à modalidade de lançamento a que estão sujeitos esses tributos, o prazo decadencial se inicia na data da ocorrência do fato gerador.(...)

No caso concreto, o lançamento de ofício se efetivou no dia 28 de agosto de 1997 com a notificação da ora Recorrente. Assim em relação aos fatos geradores do Imposto de Renda, da Contribuição Social e do Imposto sobre o Lucro Líquido que, nos termos do art. 38 da Lei nº 8.383/91, ocorreram nos meses de janeiro a julho de 1992, transcorreram mais de 5 anos, verificando-se inexoravelmente a decadência do direito da Fazenda lançar esses tributos, a que se refere o art. 150, §4º do CTN.

Sem consistência a alegação da Receita Federal de que

“... “o pagamento” por estimativa não se considerava automaticamente homologado e não dispensava o ajuste na declaração de rendimentos anual, para o fim específico”.

Seja pagamento por estimativa, seja pagamento após a entrega da declaração, em ambas as hipóteses não houve a análise prévia da autoridade administrativa. Estão, portanto, presentes os dois únicos elementos caracterizadores do lançamento por homologação: pagamento antecipado e ausência de análise prévia da autoridade fazendária.

Para que pudesse se aplicar a regra do art. 147 do CTN seria necessário primeiro que nenhum pagamento tivesse ocorrido antes do lançamento e que o lançamento se materializasse à vista das informações sobre a matéria de fato prestadas pelo contribuinte que só ficaria sujeito a pagar o valor constante da notificação emitida pelo Poder Tributante.

Menos pertinente ainda são os argumentos da Receita segundo os quais

“...não há que se falar em lançamento semestral por homologação, como pretende a interessada, uma vez que a opção dependia da entrega da declaração de ajuste e, assim, enquanto essa não fosse apresentada, encontrava-se o fisco impossibilitado de efetuar o lançamento de ofício.”

O que rege a decadência no lançamento por homologação é a data da ocorrência do fato gerador, pouco importando se o período de apuração é mensal, semestral ou anual. Considerando que a legislação do Imposto de Renda, notadamente à época a Lei nº 8.383/91, estabelecia a obrigação do contribuinte de antecipar o pagamento do imposto, seja antes ou após a entrega da declaração, o que se tem de perquirir no que tange à decadência, é a data da ocorrência do fato gerador.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13  
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

Resultou demonstrado que os fatos geradores relativos ao 1º semestre estavam abrangidos pela decadência do direito da Fazenda promover o lançamento ex officio, em virtude de haver transcorrido mais de 5 anos.

O fato de a declaração ser apresentada posteriormente à data da ocorrência do fato gerador não é motivo para descaracterizar o lançamento por homologação. Nem cabe alegar que o fisco enquanto não entregue a declaração estaria impossibilitado de efetuar o lançamento de ofício.

N a realidade, o CTN no art. 150, § 4º concede o prazo de 5 anos para a Fazenda homologar expressamente o lançamento ou promover o lançamento de ofício. Só que a contagem desse prazo se inicia a partir da data da ocorrência do fato gerador. Não é da data do pagamento e muito menos da entrega da declaração.

Não se trata, portanto, de verificar se o fisco estaria ou não impossibilitado de promover o lançamento de ofício antes da entrega da declaração. O que o CTN estabelece com toda clareza é que a atividade do fisco deverá ser exercida nos 5 anos subseqüentes à data da ocorrência do fato gerador, pouco importando a data do pagamento antecipado ou da entrega da declaração. A única ressalva prevista no citado § 4º é a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Como se pode verificar do exame do auto de infração, a Autoridade Fazendária pretende exigir tributos também no período de apuração de 1º de julho a 31/12/92 no pressuposto da ilegitimidade da apropriação integral da diferença da correção monetária relativa ao IPC/BTNF.

A apropriação integral da diferença de correção monetária se verificou no primeiro período de apuração, encerrado em 30/06/92. Os reflexos dessa apropriação se fizeram presentes na apuração do resultado do primeiro semestre gerando um saldo de prejuízo a compensar. Ora, como demonstrado acima, todos os fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a julho de 1992 não podem ser objeto de lançamento, eis que foram atingido pela decadência em virtude do decurso do prazo de 5 anos, conforme o disposto no art. 150, §4º do CTN. Sobre os mesmos desceu o manto protetor da preclusão.

A preclusão do direito da Fazenda rever o lançamento por motivo da extinção do prazo para constituir o crédito, tem conseqüências muito mais abrangentes do que se pode supor a primeira vista.

Essa preclusão não atinge apenas o direito da Fazenda de exigir o tributo. Atinge também a possibilidade de rever e reexaminar a forma de apuração do tributo, os critérios adotados pelo contribuinte e o pagamento do montante apurado.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13  
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

O exercício do direito de lançar abrange todo esse complexo de procedimento que se inicia com a análise dos fatos, a sua subsunção à hipótese de incidência para culminar com a determinação da matéria tributável, o cálculo do imposto e a aplicação de multa se couber.

Quando a Fazenda perde esse direito em virtude da decadência não fica apenas impossibilitado de cobrar o imposto. O bloqueio atinge todas as etapas do lançamento, a partir da análise dos fatos.

Daí decorre que os fatos que poderiam ter ensejado o lançamento se tivesse a Fazenda agido "oportuno tempore", uma vez extinto o direito desta, não mais poderão servir para gerar reflexos tributários nos períodos posteriores.

A situação fática se cristaliza tal qual apresentada pelo contribuinte. Essa conclusão é particularmente pertinente no caso da correção monetária do balanço.

A adoção de determinado critério de correção monetária pelo contribuinte com reflexos na formação do fato gerador do imposto de renda e dos demais tributos incidentes sobre o lucro deve ser revisto e questionado no período em que se efetivou. Transcorrido o prazo decadencial sem a manifestação da Fazenda, essa situação fática que trouxe reflexos para a formação do fato gerador do imposto do período torna-se imutável e intangível, ou seja, não passível de qualquer revisão, por estar protegida pela preclusão.

Essa imutabilidade e intangibilidade não podem ser atingidas a qualquer pretexto. Por isso, inadmissível que a Fazenda, embora reconhecendo a decadência relativamente a determinado período, pretenda rever a situação fática desse período, criando uma realidade fática diversa da que será utilizada para gerar reflexos na formação dos fatos geradores dos exercícios subseqüentes.

Admitir-se tal procedimento equivaleria permitir que o mesmo fato que deixou de ser tributado num determinado período-base em virtude da decadência viesse a ser tributado no próximo ou no segundo, ou no terceiro e, assim, indefinidamente. Isto poderia levar ao absurdo de que mediante a revisão de um procedimento adotado há dez anos atrás pelo contribuinte, pudesse ser utilizado em um período-base ainda não atingido pela decadência, para a formação do fato gerador do imposto nesse período.

Focalizando a situação deste processo, verifica-se que a ora recorrente apropriou integralmente, no primeiro semestre de 1992, a diferença da correção monetária de balanço IPC/BTNF para efeito de determinação do lucro real, por entender inconstitucional a apropriação gradual conforme o disposto na Lei 8.200/91. Esse procedimento trouxe reflexos na formação do fato gerador dos impostos incidentes sobre o lucro.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13  
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

Ocorreu que a inércia da Fazenda ocasionou a decadência do direito de promover o lançamento no período em que se verificou a apropriação integral da correção monetária também para efeitos tributários. Daí resultou a imutabilidade e intangibilidade da situação fática no que tange à diferença da correção monetária IPC/BTNF e seus reflexos na apuração do lucro real do 1º semestre de 1992. Extinto o direito da Fazenda Pública de questionar os fatos geradores desse período em virtude da decadência, ipso facto fica impossibilitada de questionar a apropriação integral da diferença da correção monetária verificada nesse mesmo período, protegida igualmente pela preclusão. (...)

A Fazenda não poderia rever os elementos que compuseram os fatos geradores do primeiro período para realizar o lançamento ex-officio em razão do decurso do prazo de lançar, mas poderia promover essa mesma revisão para efeito de gerar efeitos futuros. Onde estaria o embasamento legal para essa atividade? Com toda certeza não se trataria de lançamento nem tão pouco revisão de lançamento, porque a isto estaria impedida pelo decurso do prazo da decadência. Na realidade, essa ação da Fazenda não teria nem forma nem figura de direito, não teria suporte legal, o que em matéria tributária esbarraria com o principio da estrita legalidade, consagrado tanto no CTN (art. 97) como na Constituição Federal (art. 150,I).

A conclusão que se extrai é a de havendo a Fazenda decaído do direito de rever o lançamento do primeiro semestre de 1992, a revisão do segundo semestre de 1992 só poderá levar em consideração dados relativos a esse período, jamais fazer uma recomposição do período protegido pela decadência para gerar reflexos no 2º semestre.

O Auto de Infração glosou a diferença de correção monetária do exercício de 1990, não só para efeito de determinação do lucro real como também na apuração da base de cálculo da Contribuição sobre o Lucro, do Imposto sobre o Lucro líquido e dos encargos de depreciação, amortização, exaustão e do custo dos bens baixados.

Ocorre que o aproveitamento parcelado da diferença da correção monetária, segundo o disposto nos Arts. 3º e 4º da Lei 8.200/91, aplica-se tão somente para efeito de determinação do lucro real, base de cálculo do Imposto de Renda.

Foi o Decreto 332 de 04/11/91 que estendeu a exigência do aproveitamento parcelado da diferença de correção monetária na determinação das bases de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro líquido e dos encargos de depreciação, amortização, exaustão e do custo dos bens baixados.

*Handwritten signature*

*Handwritten signature*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13  
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

É claro que o Decreto Presidencial não poderia impor restrições inexistentes na Lei que se propôs regulamentar. Não pode proibir o que a lei não proíbe.

A conclusão que se extrai é de que, sem prejuízo da inconstitucionalidade dos Arts. 3º e 4º da Lei, não existe em seu enunciado qualquer restrição ao aproveitamento imediato da diferença de correção monetária entre o BTNF e o IPC para determinação dos demais tributos e dos citados encargos.

Verifica-se, portanto, que, além da decadência do direito de promover o lançamento ora questionado, existe flagrante infração à própria lei 822/91 na glosa realizada pelos Agentes Fiscais quanto ao aproveitamento imediato da diferença de correção monetária para efeito de determinação dos encargos de depreciação, amortização, exaustão e do custo de bens baixados a qualquer título. Trata-se de questão não objeto de discussão no processo judicial intentado pela ora Recorrente .

(...)

Por derradeiro, cumpre salientar que na questão de mérito esse Conselho já pacificou entendimento no sentido de ser legítima a utilização integral e imediata de correção monetária IPCV/BTN relativa ao exercício de 1991.

Embora exista entendimento de que optando o contribuinte pela via judicial, ficaria impossibilitado de discutir a mesma matéria na esfera administrativa, é de reconhecer no entanto que essa consequência ficaria restrita ao primeiro período de 1992, quando foi apropriada integralmente a diferença procedimento objeto de discussão no processo judicial. Seria, porém, invocável essa jurisprudência quanto aos reflexos da correção monetária no período seguinte (1º/07/92 a 31/12/92), no sentido de considerar ilegítima a tributação com base na recuperação do resultado do primeiro período, protegido pela preclusão.”

Conforme despacho de fls. 175 do Chefe da Seção de Arrecadação da DRF em Ponta Grossa- PR não foi exigido do contribuinte o depósito previsto pelo art. 33, §2º do Decreto 70.235/72 conforme redação dada pelo art.32 da Medida Provisória 1621-30 e reedições, uma vez que o crédito tributário encontra-se com sua exigibilidade suspensa por medida judicial, conforme decisão de fls.141/149 (ADN COSIT nº 03/96 e encaminhou os autos a PFN, no Paraná, para prosseguir de acordo com o art. 1º da Portaria MF nº 189/97.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, por seu representante apresentou as seguintes contra-razões ao recurso voluntário:

“Como se verifica da situação e dos elementos colocados nos autos, a insurgência da Recorrente não tem respaldo. A r. decisão de origem traz em seu bojo descrição e fundamentação que ferem de morte a preliminar levantada de decadência. Transcrevendo seus termos:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13  
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

“ Com o advento da Lei 8.383/91 (art.38), a partir de 1992 o imposto de renda das pessoas jurídicas passou a ser devido mensalmente, à medida em que os lucros fossem auferidos, sendo que o art. 86 previu que aquelas pessoas jurídicas sujeitas ao adicional (art.3º do Decreto-lei nº 2.354, de 24/08/87) deveriam pagar o imposto de renda relativo ao ano-calendário 1992 em nove parcelas mensais e sucessivas, vencíveis cada uma no último dia útil a partir do mês de julho, até o mês de março do ano seguinte, facultado o pagamento calculado por estimativa nos meses de julho a setembro com base no balanço ou balancete semestral levantado em 30 de junho de 1992.”

A obrigação de pagamento à qual a Recorrente se apegava para sustentar ser o caso de lançamento por homologação, na verdade, não lhe traz proveito, vez que, muito embora seus protestos, existe toda uma legislação a conformar a hipótese como sendo de lançamento por declaração.

O mais importante na configuração destes pagamentos conforme cálculos por estimativa está em que toda a legislação, colacionada na r. decisão atacada, aponta pela necessidade, quando o contribuinte assim opta, de que a data limite para escrituração e legalização do livro Registro de Inventário seja a mesma prevista para a entrega da declaração de ajuste anual.

O caso em comento, portanto, ao contrário daqueles de lançamento por homologação, exige declaração, somente a partir da qual pode o fisco efetuar o lançamento de ofício.

Conclui-se pois, necessária a declaração, que o prazo para constituição do crédito tributário, no caso dos autos, é realmente o previsto no art. 173 do CTN, não havendo que se falar em lançamento por homologação.

Como visto, a Recorrida não decaiu do direito de constituir os créditos tributários atacados, os quais devem ser mantidos por essa r. instância ad quem.

O afastamento da alegação de decadência importa, por igual, na impertinência de todas as demais alegações da Recorrente, não merecendo o recurso apresentado acolhida em qualquer de seus aspectos.

ISTO POSTO, requer seja denegado provimento ao recurso voluntário interposto, mantendo a r. decisão de primeira instância e, via de consequência, a exigência fiscal.”

Este o relatório. *Ass. Rui 3*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13  
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

**V O T O**

**CONSELHEIRA MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, RELATORA**

Atendidos o prazo e demais pressupostos de admissibilidade o recurso deve ser conhecido.

A Recorrente em outubro de 1992 impetrou mandado de segurança na 6ª Vara da Justiça Federal, (nº 92.0014504-3), com o objetivo de assegurar o direito de apropriar de uma só vez a integral diferença de correção monetária IPC/BTNF do exercício de 1991, período-base 1990, na apuração do resultado do período 06/92.

No dia 29/10/92 foi concedida a liminar na forma requerida, havendo o juiz Federal determinado à Receita Federal que constituísse o crédito tributário mas mantivesse suspensa sua exigibilidade. Em 04/08/95 foi proferida sentença denegando a segurança que conseqüentemente caçou a liminar concedida. A empresa interpôs Recurso de Apelação ao TRF da 4ª Região, que negou provimento. Dessa decisão, no dia 8 de junho, foram interpostos recurso extraordinário ao STF e recurso especial ao STJ, os quais foram admitidos, encontrando-se o processo no Superior Tribunal de Justiça.

Posteriormente, a Administração Tributária procedeu o lançamento que resultou da glosa de despesas de correção monetária e encargos de depreciação deduzidos na apuração do resultado do período de 06/92 com reflexos na compensação de prejuízos fiscais no período de apuração 12/92 conforme demonstrativo de apuração as fls. 43/44.

Processo nº. : 10940.000776/97-13  
Acórdão nº. : 107-05.584

O contribuinte foi cientificado da decisão proferida pela Delegada da Receita Federal de Julgamento em Curitiba informando-lhe que os créditos tributários mantidos na mencionada decisão encontram-se com sua exigência suspensa até a decisão judicial definitiva, facultando-lhe "a interposição de recurso voluntário ao Primeiro Conselho de Contribuintes, no tocante à preliminar de nulidade relativa ao ano-calendário de 1992, bem como quanto à base de cálculo do IRPJ, no prazo de 30 dias contados a partir do recebimento desta".

A matéria relativa à decadência não foi objeto da ação judicial eis que a pretensão da empresa à apropriação integral e imediata da diferença da correção monetária foi pleiteada no mandado de segurança em 1992, após a edição em 1991 da Lei 8.200, antes do lançamento efetuado pela Receita Federal.

No processo administrativo, portanto, discute-se uma questão preliminar e autônoma, que é a questão da decadência do direito da autoridade de lançar ou revisar o ato do contribuinte em relação a diferença IPC/BTNF, enquanto que perante o Poder Judiciário, discute-se a tese em si de se poder ou não apropriar, de uma só vez, essa diferença, o que, antes, no caso, já tinha sido de fato praticado pela contribuinte, nos resultados de 30/06/92.

Sendo, assim, ações independentes, tem pertinência a discussão na esfera administrativa da questão preliminar da decadência, sem qualquer consideração de superposição ou concomitância (Lei 6.830/80, art. 38), com a matéria outra, de mérito propriamente (ADN COSIT 03/96), esta sim, posta no processo judicial. Até porque a decadência pode ser alegada ou levantada a qualquer momento e perante qualquer instância, podendo e devendo ainda ser reconhecida até mesmo de ofício.

Ainda vale acrescentar que, pelos termos da liminar, não há qualquer bloqueio a atividade da autoridade administrativa para o lançamento. Com fundamento no art. 151, IV do CTN a liminar concedida teve e de regra geral tem como único efeito suspender a exigibilidade do crédito, e não a sua constituição pelo lançamento.

Vencido esse aspecto, passa-se à questão relativa à preliminar de decadência que tem uma relevância fundamental no julgamento deste processo.

Não tenho dúvida de que qualquer exame sobre a decadência do direito de constituir o crédito tributário deve partir dos dispositivos do Código Tributário Nacional pertinentes ao tema, quais sejam o artigo 150 § 4º e o art. 173, incisos I e II, e o parágrafo único.

*Curitiba*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13  
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

“ 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”

.....

§ 4º. Se a lei não fixar 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.

.....

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingui-se após cinco anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II- da data em que se torna definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingui-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao pagamento.

Não há unidade de pensamento entre doutrinadores, nem na jurisprudência e nem tampouco na esfera administrativa quanto a esta matéria.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria, vinha com o entendimento que o IRPJ correspondia a um lançamento por declaração, acrescido segundo entendem alguns membros deste Conselho de requisitos impostos pela Administração Tributária, com o termo inicial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Mesmo julgando crédito tributário relativo a 1986, que não é o caso dos autos do processo porque na espécie trata-se de lançamento relativo a 1993, posterior, portanto, a Lei 8383/91, entendo necessário abordar os últimos julgados para demonstrar as teses e tendências do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda sobre a matéria.

Em decisão de 13 de julho de 1998, a Câmara Superior de Recursos Fiscais - Acórdão nº CSRF/01-02.403, Relator Conselheiro Celso Feitosa, por maioria,

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13

ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

abandonou a tese do lançamento por declaração e acatou o lançamento por homologação com o prazo iniciando-se não do fato gerador mas no momento em que inexistia impedimento à sua constituição, ou seja, o prazo de decadência começa a contar a partir da entrega da declaração de rendimentos ou pagamento da primeira parcela. Modificou, portanto, a decisão proferida pela 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes em relação a crédito tributário anterior a Lei 8383/91, que entendeu estar o imposto sobre a renda da pessoa jurídica dentre aqueles entendidos como objeto de lançamento por homologação e julgou atingido pela decadência crédito tributário lançado após o prazo de 5 anos da ocorrência do fato gerador, com base no § 4º do art. 150 do CTN. A 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuinte julgou estar o imposto de renda sujeito à modalidade de lançamento por homologação desde o Decreto-Lei 1967/82.

Consta do relatório do acórdão da CSRF acima referido: ... “A decisão atacada, em breve síntese, afirma: “penso que, no presente caso, ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.176/66), tendo em vista o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza estar submetido à modalidade de lançamento por homologação, desde o advento do Decreto-lei nº 1.967/82

Continua o relator do acórdão da CSRF:

“Explicou o decidido que eram três as modalidades de lançamentos previstos no CTN, a saber: por declaração (art.147); de ofício (149) e por homologação(art. 150), classificação esta que partia do grau de participação de cada contribuinte na prestação de informações ao fisco.

Sobre o lançamento por homologação disse que a lei fixava o dever de pagar o crédito antes do exame da autoridade administrativa, o que acontecia com o imposto de renda a partir do determinado pelo DL nº 1967/82, mantido pelas Leis nºs. 8383/91; 8.541/91; 8.981/95.

Para sustentar a decisão foi transcrito voto do ex- Conselheiro Luiz Henrique Barros de Arruda, no Acórdão nº 103-11.801, em sessão de 02 de dezembro de 1991, que concluiu pela natureza do lançamento por homologação, no ano-base de 1985, lançado em 14/05/91, com declaração de imposto de renda pessoa jurídica entregue em 20/05/86.”

Reafirmando, acordaram os membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, naquele julgado, por maioria, vencido o Conselheiro Verinaldo Henrique da Silva estar o imposto de renda pessoa jurídica sujeito a homologação iniciando-se o prazo de decadência no momento em que inexistia impedimento à constituição do lançamento, e não a partir do fato gerador, com amparo nas razões do voto do Conselheiro Celso Feitosa que transcrevo:

*Luiz Henrique Barros de Arruda*

*[Assinatura]*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13  
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

“Penso que no caso específico não aconteceu a decadência.

Mesmo que tomadas as premissas da decisão recorrida como verdadeiras, já que nos dias atuais, a partir do DL. 1967/82, para o IRPJ não mais presente a forma pura dos lançamentos por declaração ou homologação, segundo a própria classificação do CTN, deparo-me no presente caso com algumas circunstâncias que devem ser analisadas como mais vigor.

Estabelece o artigo 150 do CTN que o lançamento por homologação ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa e opera-se pelo ato em que a referida autoridade administrativa, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Decorre do enunciado o seguinte:

- I) o dever do sujeito passivo antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, quanto ao montante.
- II) o lançamento por homologação opera-se quando a autoridade tomando conhecimento da atividade exercida, expressamente a homologa.

Já o § 4º da referida norma estabelece que se não houver homologação expressa no prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, considera-se, por decurso do prazo estabelecido, se outra lei não estabelecer prazo menor (lei ordinária), homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Do enunciado emerge mais o seguinte:

- I) que o prazo é de 5 (cinco) anos para a homologação – para o Fisco - a partir da ocorrência do fato gerador, se não houver redução por lei ordinária, no caso federal;
- II) que em havendo pagamento anterior, após o decurso do prazo, o crédito tributário considera-se definitivamente extinto.

No capítulo onde encontram-se estabelecidas a decadência e a prescrição como formas extintivas do crédito tributário, Capítulo V, Título III, do livro Segundo, do CTN, no artigo 173 fixado está que o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingui-se (pela inércia) após 5 (cinco) anos contados:

- do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A norma geral fixa que para o imposto de renda, no ano em que acontecidos os fatos – 1985 -, o fato gerador se deu em 31/12/85, sendo que o lançamento

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13

ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

poderia ter acontecido em 1986, sendo ainda que no 1º dia de 1987, teria início o prazo decadencial, como prazo final previsto para 31/12/91.

Este seria o entendimento emergente da simples leitura das normas.

Contudo, eis que no caso apresenta-se com o entendimento de que na verdade o IR classifica-se como um tributo cujo lançamento se dá por homologação, por isso sujeito à regra de exceção do artigo 150, §4º, onde está fixado que o prazo tem início com a ocorrência do fato gerador e não no 1º dia seguinte àquele em que poderia ser lançado. No caso em exame, então: fato gerador 31/12/85, início do prazo de decadência 1/1/86 e término 31/12/90.

Pergunta-se: estaria então extinto definitivamente, pelo decurso de prazo, no caso em exame, o crédito tributário?

Acontece que sendo a decadência a perda do direito da Fazenda lançar por sua inércia, considerando que o prazo fixado é de 5 (cinco) anos, pelo CTN, indaga-se, ainda: poderia o Fisco, no caso, antes do prazo fixado para a entrega da declaração do contribuinte ou pagamento do imposto ter lançado?

Se podia resta correta a decisão atacada. Se não podia porque inobstante ocorrido o fato gerador, impedido estava de lançar até a entrega da declaração de rendimentos ou pagamento do imposto, ainda que tão só a primeira parcela, resta afirmar que sequer iniciado estava o prazo decadencial

É que na verdade inexistente no atual sistema o regime puro segundo a classificação do CTN, com raras exceções. Na conjuntura atual há prevalência do sistema misto. O imposto de renda, presentemente, tem que ser pago com a entrega da declaração de rendimentos, que deve ser entregue segundo uma escala nos primeiros 5 (cinco) meses do ano, ainda que parceladamente. Isto é, antes de qualquer verificação pelo Fisco.

A recorrida entregou a sua declaração de rendimentos em 20/05/86, correspondente ao ano-base de 1985 (fls.69). O início da ação fiscal deu-se em 02/10/90.

A questão em exame leva-nos ao Prof. Alberto Xavier, o qual apresenta exarcebada crítica à jurisprudência que vem se formando no STJ, no sentido de que o prazo de decadência é de 10 (dez) anos e não de 5 (cinco), chamando-a de enferma, mercê de seus equívocos conceituais e imprecisões terminológicas.

Afirma o conceituado Prof. que as normas dos artigos 150, § 4º e 173 do CTN, não são de aplicação cumulativas ou concorrentes, são isto sim, reciprocamente excludentes, pois o artigo 150, §4º, aplica-se exclusivamente aos tributos "cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem o seu prévio exame pela

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13

ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

autoridade administrativa" competente; afirma ainda que o artigo 173, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

Continua mais após o referido mestre: "O artigo 150, § 4º, pressupõe um pagamento prévio - e daí que ele estabeleça um prazo mais curto, tendo como dies quo a data do pagamento, dado que este fornece por si só, ao Fisco uma informação suficiente para que permita exercer o controle. O art. 173, ao contrário pressupõe não ter havido pagamento prévio -, e daí que alongue o prazo para o exercício do poder de controle, tendo como dies a quo não a data da ocorrência do fato gerador mas o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado."

Estabelece em continuação: precisamente porque o prazo mais longo do artigo 173 se baseia na inexistência de uma informação prévia, em que o pagamento consiste, o § único desse mesmo artigo reduz esse prazo tão logo se verifique a possibilidade de controle, contado o dies a quo não do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, mas "da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Finalmente: "E é também por razões ligadas à inexistência de informações prévias que a lei deixa de submeter ao prazo mais curto do artigo 150 § 4º os casos de dolo, fraude ou simulação", para implicitamente sujeitar-se ao prazo mais longo do artigo 173". (Do lançamento - Forense -pág. 93-1997-2ª Ed.).

Diante do exposto resta definir as seguintes questões:

- a) qual a natureza atual do lançamento do IR?
- b) antes de escoado o prazo de entrega de cumprimento do dever acessório da entrega da declaração de rendimentos pode o Fisco lançar para cobrar sobre o que não está vencido?
- c) quando está o Fisco autorizado a lançar em decorrência de um exercício fiscal findo?
- d) considerando que a perda do direito de lançar decorre do não exercício do sujeito ativo, seria correto afirmar que o dis a quo deve ser, nos casos de lançamento por homologação, o do fato gerador, inobstante ainda sequer entregue a declaração de imposto de renda e falta de vencimento do prazo para pagamento?
- e) como deve ser entendida a afirmação do Prof. Alberto Xavier quando diz que o pagamento é um marco que permite o Fisco exercer o controle, sendo por isso informação suficiente?

Diante de tudo, no caso em exame, mesmo aceitando que o IR tenha a natureza de imposto por homologação, considerando a circunstância, que a entrega da declaração de rendimentos só se deu em 20/05/86, nesta data vencendo-se a 1ª parcela do

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13

ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

imposto (fls.69), entendo que o prazo de decadência, por tudo o que foi exposto, só podia ser contado a partir da entrega da declaração de rendimentos ou do pagamento da primeira parcela, momento a partir do qual tinha o Fisco a informação suficiente que lhe permita exercer o controle, estando liberado para lançar.

Se havia um impedimento – impossibilidade de lançar antes do prazo fixado para a entrega da declaração de rendimentos de 1985- ano-base- fixado para 30/05/86 (MAJUR), com vencimento da 1ª quota prevista para o dia 20/05, pela sociedade anônima, com apuração pelo lucro real, com encerramento em dezembro, resta evidente, por uma questão de coerência e particularidade, que o dies a quo deslocou-se para tal data, inobstante a dicção do caput do artigo 150 do CTN, fixando-o segundo o fato gerador.

Neste sentido penso ainda já decidiu o STJ, traduzido no seguinte acórdão:

“Tributário. Lançamento por homologação. Medida liminar. No lançamento por homologação, o contribuinte verifica a ocorrência do fato gerador, sem qualquer interferência da Fazenda Pública, cujo prazo para conferir a exatidão desse procedimento inicia na data da antecipação do pagamento (CTN, art. 150, § 4º). A medida liminar que impede o Fisco, ainda no prazo assinado para a constituição do crédito tributário, de revisar essa modalidade de lançamento, desvirtua o sistema legal, o qual legitima o procedimento fiscal ensejando ao contribuinte a mais ampla defesa. Nessa linha, o acórdão recorrido deve ser mantido pela sua conclusão, mas exclusivamente por essa motivação, e não por aquela que desbordou dos limites da lide, decidindo desde logo a matéria ainda não examinada pelo MM. Juiz Federal. Recurso ordinário improvido.” (Ac. Un da 2ª T do STJ – RMS 6.511- DF – Rel. Mm. Ari Pargendeler- j 14/03/96 – Recte.: Construtora Villela e Carvalho Ltda.: Recda.: Fazenda Nacional – DJU 1 15/04/96, p. 11.506- ementa oficial).”(…).

Em declaração de voto sobre este julgado o Conselheiro MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS acompanhou o voto do Conselheiro Relator, Celso Alves Feitosa, pela sua conclusão.

(…)

“Efetivamente comungo do entendimento por ele manifestado, no sentido de que, no caso dos autos, a decadência não se consumou.

“Divirjo, contudo, quanto a algumas considerações feitas pelo douto relator, que serviram de fundamentos para a sua conclusão de que o Fisco não estava

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13

ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

impedido de proceder à revisão do lançamento, posto que não exaurido, "in casu", o quinquênio decadencial(...).

"Trata-se, pois, de se definir o termo inicial do prazo decadencial para o lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ do exercício de 1986, ano-base de 1985, na hipótese em que a declaração de rendimentos foi apresentada em 20/05/86.

Para aqueles filiados à corrente de que o PJ, já no exercício de 1986, submete-se ao lançamento do tipo "por homologação", o "dies a quo" se dá em 01/12/85, data do fato gerador (art. 150, parágrafo 4º. CTN).

Para os que entendem que o lançamento do IRPJ, ainda no exercício de 1986, se amoldava à modalidade "por declaração", o termo inicial se dá na data da entrega da declaração de rendimentos, se esta é anterior ao primeiro dia do exercício seguinte (art. 173, I e parágrafo único, CTN), que no caso dos autos é 20/05/86.

Por sua vez, o E. Superior Tribunal de Justiça, muito embora examinando exigência de contribuição previdenciária, entendendo que o art. 173, I, do CTN deve ser interpretado em conjunto com seu art. 150, parágrafo 4º, concluiu que o termo inicial deve ser contado do exercício seguinte àquele em que se extinguiu o direito potestativo de o Estado rever e homologar o lançamento, conforme RE nº 58.918-5iRJ (D.J.U., I, de 19.06.95). No caso dos autos, o "dies a quo" teria se dado somente em 1º/01/91.

Já o Conselheiro Relator do presente recurso especial da Fazenda Nacional, apresenta uma quarta possibilidade de contagem do quinquênio decadencial.

Embora aceite que o lançamento do IRPJ do exercício de 1986 tenha a modalidade do tipo "por homologação", o douto Conselheiro Relator sustenta que o "dies a quo" se desloca da data da ocorrência do fato gerador (31/12/85) para a data fixada para a entrega da declaração de rendimentos, ou para a da em que efetivamente apresentada (20/05/86), se esta se deu antes daquela.

A despeito de este Conselheiro ter concluído, como o Conselheiro Relator, que para o caso sob exame o "dies a quo" se deu em 20/05/86, não comungo, "data venia", dos fundamentos por ele apresentados.

Isso porque tenho sustentado que o Imposto de Renda-Pessoa Jurídica, enquanto sujeito à apuração anual (sistemática vigente até o ano-base de 1991.) era tributo sujeito a lançamento sob a modalidade "por declaração".

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13

ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

Firmo esse entendimento pelo fato de que, até o ano-base de 1991, a declaração de rendimentos -DIRPJ era elemento indispensável ao lançamento, posto que, é incontroverso, o Fisco se achava impedido de proceder ao lançamento de ofício antes de expirado o prazo previsto para a entrega da declaração.

Ademais, "concessa venia", não é porque as pessoas jurídicas eram, antes mesmo da data limite prevista para a entrega da declaração, obrigadas a antecipar (ou adiantar) o pagamento de parcelas (antecipações) do IRPJ, que se pode afirmar que esse tributo se amoldava ao lançamento dito por homologação.

Isso porque o lançamento por homologação, conforme definido no art. 150, "caput", do CTN, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar (ou realizar, efetuar, fazer, quitar) o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Esse o entendimento ainda prevalente nesta E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, entendimento de há muito consolidado, conforme já nos dava conta o Acórdão nº CSRF 17/0 1-0.040, de 14/01/80, cuja ementa se transcreve:

**"DECADENCIA.** A Fazenda Nacional decai do direito de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar, após cinco anos, contados da notificação do lançamento primitivo ou do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se aquele se der após esta data, segundo reiterada jurisprudência das diversas Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes. Interpretação dos artigos 173), parágrafo único, do CTN e art. 517, parágrafo 2', do RIR/75."

Nesse sentido os recentes Acórdãos nº CSRF/01-01.945, de 18/03/96, e CSRF/01-02.108, de 02/12/96.

Reporto-me agora ao voto que proferi no Acórdão nº 108-03.609, de 16/10/96, no qual sustento que o imposto de renda das pessoas jurídicas do exercício em tela é tributo sujeito a lançamento na modalidade por declaração.

"O tema, que tinha entendimento pacificado neste Conselho de Contribuintes, homologado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme acórdão retrocitado, vem atualmente merecendo calorosas discussões acerca do tipo de lançamento a que está sujeito o imposto de renda da pessoa jurídica, notadamente a partir do Decreto-lei nº 1.967/82.

Defendem alguns Conselheiros, dentre os quais a maioria dos integrantes desta Câmara, que apesar de o formulário de Recibo de Entrega de Declaração e Notificação de Lançamento, aprovado anualmente pela Receita Federal, possuir tal denominação, desde o advento do referido decreto-lei, o imposto anual devido pelas pessoas jurídicas passou a submeter-se à modalidade de lançamento por homologação.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13  
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

Esta conclusão se prende ao fato de que até a vigência do mencionado diploma legal, a legislação tributária não fixava prazo para o pagamento do tributo, ficando seu vencimento subordinado à notificação do lançamento, a qual ocorria no momento da recepção da declaração pela repartição fiscal. Com a publicação do Decreto-lei nº 1.967/82, modificou-se esta sistemática, à vista da fixação de prazo para pagamento do imposto desvinculado da entrega da declaração de rendimentos e, por conseguinte, do prévio exame da autoridade administrativa.

Não obstante os sólidos e consistentes argumentos expendidos por esta corrente, ainda me filio à corrente atualmente dominante neste Conselho, que continua entendendo que os pagamentos antecipados (anteriores à data da entrega da declaração de rendimentos) não dispensam a apresentação da declaração de rendimentos, cuja finalidade é permitir à administração proceder ao lançamento. Essa também é a posição da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais em recente Julgado (Ac. CSRF/01-01.945, de 18/0-3/96).

É que, se é certo que as modalidades de lançamento estabelecidas pelo CTN se encontram em desarmonia com a legislação vigente, preocupada com a necessidade de manter o fluxo de caixa do Governo, não se pode pretender concluir, data venia, que a simples antecipação do pagamento do imposto (devido ou não), em relação à data de entrega da declaração de rendimentos tenha o condão de transmutar a natureza do lançamento, quando permanece, na essência, o fim específico da declaração de rendimentos, qual seja, o de prestar à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à efetivação do lançamento, pelo menos para o caso dos autos em que a apuração do imposto de renda ainda era anual (sistemática anterior à Lei nº 8.383/91).

Também não descaracteriza o lançamento por declaração o fato de a administração fazendária, preocupada em facilitar o cumprimento da obrigação tributária pelo contribuinte, autorizar a rede bancária a recepcionar as declarações de rendimentos, sob pena de se chegar ao absurdo, permissa venia, de se identificar a modalidade do lançamento em função do local onde for entregue a declaração, e de se concluir que, para os contribuintes que optaram por fazê-lo em banco, o lançamento, para esses, passaria a ser por homologação, em razão da incompetência daqueles estabelecimentos para notificar o sujeito passivo da obrigação tributária.

Nessa ordem de juízos, e considerando que a segurança jurídica é fundamental para que não ocorram injustiças, a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais vem confirmando este entendimento mormente quando os próprios defensores da tese de que o lançamento do IRPJ seria por homologação reconhecem que, em verdade, o referido tributo não se subsume à forma pura do lançamento por homologação idealizada pelo legislador (art. 150 do CTN).

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13

ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

Assim, em se tratando o IRPJ de tributo sujeito a lançamento na modalidade por declaração, a Fazenda Nacional decai do direito de proceder a lançamento suplementar, após 5 (cinco) anos, contados da notificação do lançamento primitivo.

Corroborando esse entendimento a lição do Prof. Alberto Xavier, em sua obra "Do lançamento tributário no direito tributário brasileiro", Ed. Resenha Tributária, 1977, São Paulo, p. 78-80, na qual, examinando especificamente o lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica, na mesma sistemática de apuração anual dos resultados, pontificou:

"Pode ainda suscitar-se a questão de saber se o lançamento do imposto de renda, formalizado no documento denominado 'Recibo de entrega de declaração e notificação do lançamento', em que se contém a apuração do imposto a pagar e o vencimento do crédito tributário, se traduz num caso de 'auto-lançamento' (ou 'lançamento por homologação') ou, pelo contrário, se não reveste a natureza de verdadeiro lançamento baseado em declaração de contribuinte.

É nossa opinião que o apontado documento, apesar de formalmente unitário, contém em si vários atos jurídicos distintos: um ato pelo qual o Fisco dá quitação ao contribuinte do cumprimento do dever de entregar a declaração de imposto, um lançamento tributário, ou seja, um ato administrativo pelo qual a Fazenda aplica a norma tributária material no caso concreto, definindo a existência e o quantitativo da obrigação de imposto, constituindo assim o crédito tributário; enfim, a notificação do lançamento, ou seja, um ato jurídico complementar pelo qual o Fisco leva ao conhecimento do contribuinte o conteúdo do lançamento anterior, posto este ser um ato essencialmente receptício.

Pode causar perplexidade que a unidade formal do documento recubra esta pluralidade de atos e situações no plano substancial, cuja autonomia lógica tomaria natural a sua prática em momentos distintos no tempo e a sua exteriorização em documentos separados. A sintetização documental resulta porém da contiguidade e imediatidade cronológica das operações em causa. O fisco começa por receber a declaração, - confere de seguida quitação da sua entrega; examina logo após o seu conteúdo, procedendo em face deste ao lançamento; e, no próprio momento, notifica o contribuinte do imposto que lhe foi lançado, entregando-lhe um só documento que assim assume um plúrimo alcance jurídico.

Esta simplificação administrativa não é porém simples fruto de iniciativa da Fazenda, antes encontra suporte expresso na lei, de vez que o art. 418 do Regulamento do Imposto de Renda prevê, entre as diversas modalidades da notificação do lançamento, a notificação no ato da entrega da declaração de rendimentos' (a par da notificação por registrado postal, com direito a aviso de recepção postal com direito a aviso de recepção(A.R.), por serviço de entrega da repartição, ou por edital).

**Para deixar melhor caracterizada a figura jurídica que se nos depara, importa distingui-la do lançamento por homologação, previsto no art. 150 do Código Tributário Nacional. O que caracteriza verdadeiramente esta modalidade é o fato de o pagamento do imposto não depender de prévio exame da autoridade**

Processo nº. : 10940.000776/97-13  
Acórdão nº. : 107-05.584

**administrativa, de tal modo que ele se apresenta como 'antecipado' em relação a um ulterior e eventual ato administrativo do lançamento praticado pelo Fisco. Ora, na hipótese em apreço não se verifica um pagamento prévio ou antecipação do imposto, mas sim um verdadeiro lançamento com base em declaração, regido pelos arts. 147 e 149 do Código Tributário Nacional, com a única particularidade de o ato administrativo de lançamento ser praticado no próprio ato da entrega da declaração e não em momento posterior do procedimento tributário. (negritei)**

A doutrina que acabamos de expor encontra expresso amparo em decisão do Tribunal Federal de Recursos, de que foi relator o Ministro Jorge Lafayette Guimarães, em Agravo de Petição nº37.239 (publicado em "Fisco e Contribuinte", junho de 1975, pág.463 a -470). Reza a ementa deste notável aresto que 'o lançamento por homologação, ou auto lançamento exige o pagamento antecipado do imposto, pelo contribuinte, com a extinção do crédito, sob condição resolutória de ulterior homologação. Com este lançamento não se confunde o efetuado no ato da entrega da declaração de rendimentos, em 14 de Junho de 1996, com base nesta, desde logo notificado o contribuinte para pagar em 4 de julho do mesmo ano. Constituído desde então o crédito tributário, ao ser ajuizado o executivo fiscal, em novembro de 1972, já se consumara a prescrição."(...).

Em setembro de 1998, reunindo-se a Câmara Superior de Recursos Fiscais decidiu, por maioria, retornar ao lançamento por declaração. Vencido o relator originário foi designado o Conselheiro Francisco Sales Ribeiro de Queiroz para proferir o voto vencedor que assim se expressou:

"A matéria trazida à colação diz respeito à aplicação do instituto da decadência, no campo da incidência da lei tributária, a qual tem sido objeto de profundas reflexões, traduzidas na diferentes formas de interpretação submetidas pelos estudiosos.

Trata-se, à evidência, de um tema polêmico, ainda não pacificado no ambiente dos Conselhos de Contribuintes, bem como na esfera do Poder Judiciário.

A princípio, cabe ressaltar que no presente caso o período-base de referência é 1987, portanto anterior à Lei 8383/91, tendo a apresentação da D.I.R.P.J ocorrido em 30/06/88 (fls.11) e a ciência do lançamento ao contribuinte sido efetuada em 28/06/93 (fls.04).

A questão que se apresenta é, assim, por demais conhecida, alojando-se no entendimento que se tenha quanto à modalidade do lançamento que se esteja analisando, à luz do C.T.N., ou seja: se amolda-se à definição contida no art. 150, parágrafo 4º, traduzindo-se como sendo do tipo por "homologação", ou se, por outro lado, estaria identificado no art. 147 definindo-se, portanto, como sendo do tipo "por declaração".

Comungo com o entendimento de que, no caso dos autos, o lançamento se enquadra nas condições previstas no supracitado art.147 do CTN., possuindo características inerentes ao lançamento definido como por "declaração".

Em assim sendo, o termo inicial para contagem do prazo decadencial passa a ser a data em que foi apresentada a D.I.R.P.J. (30/06/88), já que ultrapassara a data

29 *Francisco Sales Ribeiro de Queiroz*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13

ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

limite fixada naquele exercício para o cumprimento dessa obrigação por parte das pessoas jurídicas tributadas com base no Lucro Real. Conseqüentemente, sob essa ótica, o sujeito ativo teria 30/06/93 como data limite à constituição do crédito tributário pelo lançamento, afastando-se, deste forma, a hipótese da alegada caducidade para a Fazenda Nacional exercer esse direito.

A propósito, com a devida Vênia, transcrevo trechos do voto proferido nesta Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sessão de 21/09/98, no Acórdão nº CSRF/01.498, que entendo amoldar-se como uma luva ao caso em comento da lavra de ilustre Conselheiro Dr. Luiz Alberto Cava Maceira, que, com muita clareza, assim se expressou.

“O litígio a ser dirimido diz respeito ao reconhecimento que o lançamento do imposto de renda pessoa jurídica seja na modalidade “por homologação” ou “por declaração”, sendo que, no caso dos autos, a entrega da declaração primitiva deu-se em 27.07.87 (dos. fls. 143) e o auto de infração foi lavrado em 06/07.92, mesma data em que foi cientificado o contribuinte.

A regra geral do lançamento repousou na o art. 142 do CTN que se estende às três modalidades classificadas seguindo o grau de colaboração do sujeito passivo com vistas a preparar o lançamento.

A modalidade procedimental fixada no art.147 do CTN, chamada de lançamento por declaração, é caracterizada na cooperação que o sujeito passivo dá à autoridade para praticar a sua obrigação vinculada, obrigatória e privativa de lançar o tributo. Verifica-se no exame do art. 147 do CTN que a participação do contribuinte em tais casos sempre existirá, pois se não ocorrer essa ação ou ato, nunca será concretizada a hipótese de incidência na espécie e, por óbvio, o Fiscal só poderá usar de seu direito privativo de lançar depois da participação do sujeito passivo, sob pena de não Ter o que lançar.

**HUGO DE BRITO MACHADO ensina:**

“Ocorrido o fato gerador do tributo, o sujeito passivo oferece à autoridade administrativa informações relativas a esse fato gerador, dando-lhe condições para constituir o crédito tributário. É a modalidade de lançamento mais complexa, por envolver conhecimento de fatos que escapam ao controle imediato do Fisco, e que, por isso, devem ser revelados e declarados pelo próprio contribuinte em estreita colaboração com a administração pública.

O IR é um exemplo de tributo lançado por declaração. O sujeito passivo declara a renda e os proventos de qualquer natureza, auferidos durante o denominado ano-base, bem como todos os outros elementos de fato relevantes para a determinação do

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13

ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

valor do tributo. **A autoridade administrativa os recebe, em face destes, emite a notificação de lançamento.”**

( Enciclopédia Saraiva de Direito, verbete Lançamento Tributário II, p. 24; grifou-se).

À época dos fatos, o lançamento do imposto de renda das pessoas jurídicas, consoante critério adotado pela legislação então vigente, era efetuado imediatamente, logo que fosse apresentada a declaração de rendimentos na forma e prazo regulados em Lei, mediante conferência sumária dos respectivos cálculos que decorrem de uma seqüência organizada de atos, ínsita no lançamento, o que lhe dá a característica inconfundível de lançamento procedimento, cujo ato final que completa o lançamento é a notificação do contribuinte do crédito tributário apurado.

Parece por demais óbvio lembrar que a referência a **lançamento suplementar pressupõe** a existência de um lançamento anterior ou primitivo praticado pela Autoridade Administrativa, que outro não é senão aquele ocorrido precisamente no ato de apresentação da declaração de rendimentos.

Prova insofismável de que há lançamento tributário logo que seja apresentada a declaração de rendimentos na forma e prazo regulados em Lei, está na contagem do prazo à faculdade de revisão do lançamento em qualquer de suas modalidades.

O limite temporal do direito de efetuar o lançamento suplementar (entenda-se, segundo lançamento ou novo lançamento, esta expressão mais correta) é disciplinado no parágrafo 2º, do art. 711, do RIR/80 que estabelece:

“Art. 711, parágrafo 2º - **A faculdade de proceder** a novo lançamento ou lançamento suplementar, à revisão do lançamento e ao exame nos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes, para os fins deste artigo, decai no prazo de 5 (cinco) anos, contados da notificação do **lançamento primitivo** (Lei nº 2.862/56, art. 29).”

Relativamente à escorreita interpretação e aplicação do dispositivo acima transcrito, a jurisprudência administrativa definiu que o termo inicial da decadência (haja vista tratar-se sempre de um novo lançamento) é do **lançamento primitivo**, que ocorre quando do ato da entrega da declaração. Veja-se excertos de ementas das decisões do Colendo Primeiro Conselho de Contribuintes a respeito da matéria em questão:

**“DECADÊNCIA.** Em se tratando de lançamento primitivo, conseqüente de revisão sumária à vista de declaração de rendimentos, a notificação ao contribuinte é o primeiro ato de ciência da constituição do crédito tributário ao sujeito passivo e a sua data o termo inicial do prazo de decadência do direito da Fazenda Nacional proceder a novo lançamento.”(Ac. 102 – 19.305, 2º Câmara, 19.08.82. in Imposto de Renda; Jurisprudência, 10.268 – 70, Ed. Resenha Tributária, 1983).

**“IRPJ. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.** A mudança no fundamento legal da exigência caracteriza novo lançamento tributário e, como tal, está sujeito à

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13

ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

observância do prazo decadencial. A notificação ao sujeito passivo deve ocorrer, impreterivelmente, antes de decorridos 5 (cinco) anos contados da data do lançamento primitivo (art. 711, parág. 2º, do RIR/80).”(ac. 103 – 06 – 416, 3 Câmara, 15.08.84, in Imposto de Renda; jurisprudência, 21.585 – 91, Ed. Resenha Tributária, 1985).

Por seu turno, a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais igualmente tem decidido na mesma direção segundo o enunciado do Acórdão CSRF 01/0.40, de 14.01.80, proferido por unanimidade de votos, publicado na coleção de Acórdãos CSRF – Imposto de Renda; jurisprudência, nº 3 Ed. Resenha Tributária, às páginas 772 a 782.”

Em dezembro de 1988, durante a última sessão daquele ano da CSRF, o Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator do Recurso nº 108-0.065 proferiu o seguinte voto:

... "cabe consignar que em recentes pronunciamentos, a Câmara Superior, por maioria de votos (Ac. CSRF/01-02.403, dentre outros), acolhendo o voto do ilustre Conselheiro, Dr. Celso Alves Feitosa, se bem entendi, sustenta que o lançamento do imposto de renda é por homologação.

Todavia, a contagem do prazo para lançamento de ofício, nos termos do art. 173 do CTN, é a partir do dia seguinte à data prevista para a entrega da declaração de rendimentos, já que, antes disso, o fisco não poderia lançar o tributo

A tese ali desenvolvida, em litígio sobre período - base anterior à Lei nº 8.383/91 (exercício de 1986), tem fundamento uma vez que até a data da entrega da declaração, o contribuinte poderia e deveria ainda adicionar ao lucro líquido, receitas à margem da contabilidade bem como custos, despesas ou encargos indedutíveis para determinação do lucro real declarado, base de cálculo do tributo.

A partir do ano calendário de 1992, por força da mencionada lei, o imposto passou a ser pago mensalmente e, se não pago até a data aprazada, a partir do dia seguinte inicia-se a contagem da caducidade, independentemente da data de apresentação da declaração de ajuste. Se a jurisprudência administrativa, entende que a partir da data do vencimento para o pagamento do imposto mensal, o fisco pode lançar de ofício, conclui-se que, se não o fizer, estará “dormindo”.

Apesar de ter acompanhado o ilustre relator naquela oportunidade e adotado esse entendimento em voto que proferi, ao ensejo do julgamento do RD/Nº 108-0.105, peço venia ao ilustre relator e ao Plenário para, sem muito afastar-me de seus fundamentos, retornar à posição que adotava no sentido de que o lançamento do imposto de renda, anteriormente à Lei nº 8.383/91, era do tipo por declaração ou misto, sem perder de conta a realidade de que a sistemática desse tributo veio paulatinamente sofrendo alterações em sua sistemática, ditadas sem dúvida por necessidade de Caixa do Tesouro Nacional, que culminaram por modificar-lhe a modalidade, de lançamento por declaração, para lançamento

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13

ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

por homologação, exatamente com a promulgação do referido mandamento legal. Embora reconhecendo que o Decreto-lei nº 1967/82 introduziu, no curso dessa evolução, inovações consideráveis na sistemática do imposto, estabelecendo em seus arts. 70 e seguintes o pagamento antecipado de parte do imposto devido, seja através de antecipações ou duodécimos, autorizando, inclusive, o lançamento de ofício para a cobrança dessas parcelas, o fato é que, com todo o respeito que mereçam as judiciosas colocações dos ilustres conselheiros que adotam posição diferente, não tiveram a meu ver o condão de modificar a modalidade de lançamento do tributo, que continuou a ser por declaração ou misto.

Não se deve perder de linha de conta que o mencionado decreto-lei não instituiu a antecipação do pagamento do imposto, em sua totalidade, o que o desclassificaria do art. 147 do CTN para enquadrá-lo no art.150 dessa lei nacional. Apenas determinou a antecipação de parte dele, sujeito, evidentemente, ao que viesse a constar da sua declaração de rendimentos. E tanto assim é que a jurisprudência administrativa sempre entendeu que, se da declaração de rendimentos apresentada resultasse prejuízo ou pagamento de imposto maior do que fora calculado com base nas antecipações ou duodécimos, não teria sentido o procedimento de ofício para impor o recolhimento deles, e, tampouco, a multa de lançamento de ofício, como alguns Insistiam em cobrar.

**Note-se que, ao lado dessa inovação, manteve a obrigatoriedade de apresentação de declaração de rendimentos anual que não se confunde com a atual declaração de ajuste, que tem função diferente.**

E ela, a declaração de rendimentos, era essencial, sobretudo para a apuração do lucro real, base do imposto, já que como se sabe, o contribuinte poderia nela incluir receitas não contabilizadas e bem assim custos, despesas, ou encargos não dedutíveis, que alteravam o lucro líquido.

Deste modo, como já se disse alhures, o fisco ficava inibido de lançar o tributo, muito embora o pagamento de antecipações e duodécimos apontassem para a possibilidade da existência de lucros tributáveis, que poderiam ou não ocorrer.

Vencido o prazo para a apresentação da declaração de rendimentos, sem que o contribuinte apresentasse sua declaração de rendimentos, o fisco já podia iniciar o procedimento de ofício.,"

E esse momento marcante é muito bem lembrado pelo ilustre Conselheiro, Dr. Celso Alves Feitosa. O fisco não estava obrigado a aguardar o fim do exercício financeiro para lançar o imposto. Poderia fazê-lo, desde o dia seguinte ao do encerramento do prazo para a apresentação da declaração de rendimentos, como fazem certos artigos 676, inciso I e 677 do RIR/80.

Nesta hipótese, notificado o contribuinte dessas medidas preparatórias ao lançamento, a contagem do prazo decadencial se anteciparia para a data da notificação, por força do disposto no art. 173, § único, c/c o § 10 do art. 711 do RIR/80.

*Feitosa*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13  
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

Entretanto, se o sujeito passivo apresentasse sua declaração de rendimentos, a contagem do prazo de caducidade começaria do dia seguinte ao de sua apresentação, consoante o disposto no art. 173 e seu § único do CTN c/o art. 711 e seu § 20.

Não me sensibiliza o argumento de que pelo fato de as declarações de rendimentos passarem a ser entregues na rede bancária, não tendo validade como notificação de lançamento, o regime tenha, "ipso facto", mudado para o de homologação. Quando muito, poder-se-ia dizer que, sendo o ato nulo por vício formal (vide Ac nº CSRF/01-0.538), em razão de inobservância de formalidade intrínseca ou visceral, em face da incapacidade do agente, não houve lançamento sequer. E a sua necessária repetição com os efeitos que lhe seriam próprios positivamente não aproveitariam à conclusão daqueles que alegam essa nulidade.

Outrossim, é inconteste que o Código Tributário Nacional e a lei ordinária asseguram à Fazenda Nacional o prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário.

Na hipótese do par. ún. do art. 173 do CTN e dos §§ 1º e 2º do art. 711 do RIR/80, a contagem do prazo se antecipa, mas não reduz o prazo de 5 (cinco) anos. O legislador consente a antecipação da contagem sem prejuízo da integralidade desse prazo.

Aceitar que, nos moldes anteriores à Lei nº 8.383/91 o lançamento seria por homologação importa em reduzir um prazo de caducidade expressamente assinalado na lei como de 5 (cinco) anos, através de interpretação erigida em bases transitórias e moveáveis, negando-se aplicação ao CTN e à lei ordinária.

Com efeito, o § 40 do art. 150 do CTN diz que "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."

Ora, o legislador ordinário não fixou prazo menor para a homologação, mas estabeleceu que sua contagem seria a partir do fato gerador. Se assim é, como conciliar a tese de que o imposto é por homologação e que, portanto, a contagem do prazo é a partir da ocorrência do fato gerador ( no caso sob julgamento aperfeiçoado em 31/12/87), com a realidade de que a Fazenda Pública tem assegurado pela lei nacional e ordinária o prazo de cinco anos para lançar, e se não podia fazê-lo antes da data estabelecida em lei para que o contribuinte pudesse determinar em sua declaração de rendimentos o seu lucro real, através das Inclusões e exclusões ao lucro líquido ?

É claro que o seu prazo seria reduzido.

Processo nº. : 10940.000776/97-13  
Acórdão nº. : 107-05.584

Assim, temo, com todo o respeito, ser pressurosa a conclusão no sentido de que, após o Decreto-lei nº 1.967 de 23/11/82 (com eficácia a partir do exercício financeiro de 1983) e anteriormente à Lei nº 8.383/91, o lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica já o era por declaração, e não tenho dúvidas de que ela é inteiramente válida partir da mencionada lei.

É imperioso não confundir conceitos erigidos com base na Lei nº 8.383/91, com os pertinentes à legislação anterior, nem transportá-los para trás.

Por todo o exposto, concluo que no período-base de 1987, exercício de 1988 o lançamento era por declaração, antecipando-se a contagem do prazo decadencial para a data da entrega da declaração de rendimentos (uma vez que não tenha sido decretada nem argüida a nulidade da notificação de lançamento) que, na espécie, ocorreu em 29/04/88, iniciando-se a contagem do prazo de cinco anos em 01/05/88. Como o lançamento de ofício foi feito em 31/03/93, não se operou a decadência em relação ao exercício de 1988.”

Embora não se aplicando integralmente esses julgados ao caso dos autos porque refere-se a lançamento posterior a Lei 8383/91, certo é que após a referida lei o resultado do julgamento na CSRF assumirá outra feição porque sabe-se alguns conselheiros adotam a tese do lançamento por homologação após a referida lei.

Assim é que temos as seguintes posições no Conselho de Contribuintes e Câmara de Recursos Fiscais:

- a) o lançamento é por declaração até a Lei 8383/91;
- b) desde o Decreto-lei 1967 de 1982, antes portanto da Lei 8383/91, o lançamento já era por homologação e o termo inicial para contagem da decadência é o fato gerador. O Fisco pode lançar a partir do vencimento do prazo para pagamento.
- c) desde o Decreto-lei 1967 de 1982, o lançamento já era por homologação e o termo inicial se desloca do fato gerador para a data fixada para a entrega da declaração ou vencimento do prazo para pagamento do imposto. O Fisco não pode lançar antes do prazo fixado para entrega da declaração de rendimentos anual ou pagamento do imposto inobstante ocorrido o fato gerador. Impedido estava de lançar até a entrega da declaração ou pagamento do imposto ainda que só a 1ª parcela.
- d) a partir da Lei 8383/91 o lançamento é por homologação com o termo inicial da contagem o fato gerador. O fisco pode lançar a partir da data do vencimento para pagamento do imposto mensal independentemente da data da entrega da declaração de ajuste.
- e) a partir da Lei 8383/91 o lançamento é por homologação mas o fisco está impedido de lançar até a declaração de ajuste, mesmo que o pagamento tenha ocorrido.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13  
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

Considerações a parte analisaremos o lançamento presente, posterior a Lei 8383/91.

Sem abordar a discussão da modalidade de lançamento do imposto de renda anterior a 1992, não resta dúvida que o lançamento hoje do imposto de renda é do tipo por homologação com algumas variantes sobre o termo de início da contagem do prazo decadencial. 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.

A partir do momento em que a legislação tributária impôs às pessoas jurídicas a obrigações de antecipar o pagamento do imposto de renda antes do exame prévio da autoridade administrativa, esse tributo passou a sujeitar-se às regras do lançamento por homologação. O art 38 da Lei 8383/91 determina que a partir do mês de janeiro de 1992 o imposto de renda pessoa jurídica será devido mensalmente á medida que os lucros forem auferido. Para efeito as pessoas jurídicas deverão apurar mensalmente a base de cálculo do imposto de renda e o saldo do imposto devido será pago até até o último dia útil do mês subsequente.

O legislador não fixou prazo menor para a homologação mas elegeu o fato gerador como marco inicial do prazo decadencial para este tipo de lançamento. Não está escrito em nenhuma disposição do CTN outro termo inicial nem prazo menor em outro ato legal que 5 anos para a contagem a partir do fato gerador.

Para se verificar o lançamento por declaração seria necessário que, antes do pagamento, houvesse a análise das informações prestadas, com base nas quais seria feita a formalização do lançamento e notificado o contribuinte que, aí sim, ficaria sujeito ao pagamento do tributo.

O lançamento de ofício se completa no dia 28/08/1997 com a notificação da Recorrente. Assim, em relação aos fatos geradores do imposto de renda da Contribuição Social e do Imposto sobre o Lucro Líquido que, nos termos do art. 38 da Lei nº 8.383/91, ocorreram nos meses de janeiro a julho de 1992, foram transcorridos mais de 5 anos.

Para que pudesse se aplicar a regra do art. 147 do CTN seria necessário primeiro que nenhum pagamento tivesse ocorrido antes do lançamento, e que o lançamento se materializasse à vista das informações sobre a matéria de fato prestada pelo contribuinte, que só ficaria sujeito a pagar o valor constante da notificação emitida pelo Fisco.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13  
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

Inaceitáveis as alegações que...”não há que se falar em lançamento semestral por homologação, como pretende a interessada, uma vez que a opção depende da entrega da declaração de ajuste e, assim, enquanto essa não fosse apresentada, encontrava-se o fisco impossibilitado de efetuar o lançamento de ofício.” Como bem afirmou o relator Carlos Alberto Gonçalves Nunes a obrigatoriedade de apresentar a declaração de rendimentos anual não se confunde com a declaração de ajuste, que tem funções diferentes. O fisco não estava inibido de lançar o tributo, não estava obrigado a aguardar a entrega da declaração de ajuste para lançar o imposto. Poderia fazê-lo desde o vencimento do prazo para pagamento.

O início do prazo para a decadência no lançamento por homologação se conta da data da ocorrência do fato gerador, sendo irrelevante se o período de apuração é mensal, semestral ou anual. Considerado que a legislação do Imposto de Renda, notadamente à época a Lei número 8.383/91, estabelecia a obrigação do contribuinte de antecipar o pagamento do imposto, seja antes ou após a entrega da declaração, o que se tem de se analisar, no que tange a decadência, é a data da ocorrência do fato gerador.

Resultou demonstrado que os fatos geradores relativos ao 1º primeiro semestre (01/01/1992 a 30/06/1992) estavam abrangidos pela decadência do direito da Fazenda promover o lançamento ex-officio, em virtude de haver transcorrido mais de 5 anos.

O fato de a declaração ser apresentada posteriormente à data da ocorrência do fato gerador não é motivo para descaracterizar o lançamento por homologação. Nem cabe alegar que o Fisco, enquanto não entregue a declaração, estaria impossibilitado de efetuar o lançamento de ofício.

Na realidade, o CTN no art. 150, § 4º concede o prazo de 5 anos para a Fazenda homologar expressamente o lançamento ou promover o lançamento de ofício. Só que o legislador, reafirmo, elegeu a data da ocorrência do fato gerador como início desse prazo. Não é da data do pagamento e nem da entrega da declaração.

Não se trata, portanto, de verificar se o Fisco estaria ou não impossibilitado de promover o lançamento de ofício antes da entrega da declaração. Deve prevalecer o CTN, que estabelece com toda clareza que a atividade do fisco deverá ser exercida nos 5 anos subsequentes à data da ocorrência do fato gerador, pouco importando a data do pagamento antecipado ou da entrega da declaração. A única ressalva prevista no citado § 4º é a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13  
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

Não existe pressuposto legal para se acatar uma categoria de lançamento em que o contribuinte faz a entrega da declaração, realiza o pagamento independentemente da análise prévia da autoridade fazendária e o Fisco teria o prazo de 5 anos a contar da entrega da declaração para analisar e confirmar a correção do pagamento.

Se na legislação ordinária do imposto de Renda foram instituídas certas regras que distorcem a forma de apuração do tributo no que tange à figura do lançamento por homologação, nem por isso pode o intérprete furtar-se a enquadrar esse tributo na categoria ao lançamento por homologação, conforme a regra do art. 150, caput., do CTN, e notadamente à regra de decadência estabelecida no §4º do mesmo artigo.

Essas previsões, entretanto, não são capazes de sujeitar os tributos incidentes sobre o lucro das pessoas jurídicas à categoria de lançamento por declaração, porque estaria afrontando o comando do art. 147 do CTN, segundo o qual a formalização do lançamento é sempre posterior e decorrente das informações prestadas pelo contribuinte, que fará o pagamento após receber a notificação do lançamento realizado pelo autoridade tributária.

Sendo assim, acolho a preliminar de decadência em relação ao primeiro período semestral de apuração, vale dizer, de 01/01/92 a 30/06/92.

Igualmente não procede a pretensão do Fisco de exigir tributos também nos períodos que se seguir de apuração de 1º de julho a 31/12/92, no pressuposto de ilegitimidade da apropriação integral da diferença e de uma só vez da correção monetária relativa ao IPC/BTN.

A apropriação **integral e de uma só vez** da diferença de correção se verificou no primeiro período de apuração, encerrado em 30/06/92. Os reflexos dessa apropriação ocorreram na apuração do resultado do primeiro semestre, gerando um saldo de prejuízo a compensar. Ora, como demonstrado acima, todos os fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a junho de 1992, período dentro do qual foi deduzida a diferença da correção monetária IPC/BTN, foram submetidos aos procedimentos de lançamento por homologação. Como o Fisco não promoveu a revisão no prazo de cinco anos que se seguiu à ocorrência dos fatos geradores, tornou-se o lançamento tacitamente homologado e definitivamente extinto o crédito tributário, conforme o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

A preclusão do direito da Fazenda rever o lançamento, por motivo da extinção do prazo para a constituir o crédito, não atinge apenas o direito da Fazenda de exigir o tributo. Atinge também a possibilidade de rever e reexaminar a forma de apuração do tributo, os critérios adotados pelo contribuinte e o pagamento do montante apurado.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000776/97-13

ACÓRDÃO Nº. : 107-05.584

A diferença de correção monetária apropriada na apuração do primeiro período semestral não é fato novo, mas trata-se de fato completamente conhecido e provado, ocorrido dentro de um período protegido pela preclusão, não podendo por isso ser objeto de revisão.

Diante de tais ponderações, considero por consequência indevido o lançamento em relação ao segundo período semestral encerrado em 31/12/98, por se basear em fatos praticados e decorrentes das disposições da Lei 8.200/91, conjugadas com as normas da Portaria MEPPF 441/92, e pela sistemática de demonstração consolidados nos resultados do primeiro semestre de 1992 adotados pela contribuinte, protegidos pela regra da decadência, impeditiva ou extintiva da possibilidade do exercício oportuno do direito de lançar (revisá-los) por parte da autoridade.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência e dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 19 de março de 1999.

*Maria Ilca Castro Lemos Diniz*

**MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ - RELATORA**