



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-4
Processo nº : 10940.000909/97-15
Recurso nº : 118.108
Matéria : IRPJ – Ex.: 1992
Recorrente : TRÔMBINI FLORESTAL S/A
Recorrida : DRJ em CURITIBA-PR
Sessão de : 23 de fevereiro de 1999
Acórdão nº : 107-05.532

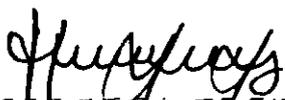
LANÇAMENTO – DECADÊNCIA – VÍCIO FORMAL – O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, objeto de lançamento anterior anulado por vício formal, extingue-se com o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data em que se tomar definitiva a decisão anulatória conforme art. 173, II, do Código Tributário Nacional.

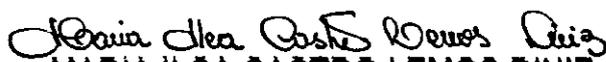
Constitui vício formal a falta de indicação na notificação de lançamento do nome, cargo e a matrícula da autoridade responsável (Decreto 70.2345/72. Art. 11, inciso IV e seu parágrafo único).

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO – A pessoa jurídica que exerce atividades sujeitas à tributação por alíquotas diferenciadas somente poderá compensar os prejuízos decorrentes do exercício de atividade tributada por alíquota reduzida, com lucros da mesma atividade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TROMBINI FLORESTAL S/A.

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


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIRÓZ
PRESIDENTE


MÁRIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
RELATOR

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10.940.000909/97-13
ACÓRDÃO Nº : 107-05.532

FORMALIZADO EM: 17 DEZ 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.

Francisco

YH

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº. : 10.940.000909/97-13
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.532
RECURSO Nº. : 118.108
RECORRENTE : TROMBINI FLORESTAL S/A

RELATÓRIO

TROMBINI FLORESTAL S/A, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CGCMF sob o nº 78.229.812/0001-09, 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 do auto de infração de fls.75/80 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.80).

O Termo de Esclarecimento e Encerramento da Ação Fiscal vem aos autos nos seguintes termos:

"No exercício das funções de Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, e em atendimento ao despacho de fls. 98 do processo nº 10940-001164/96-11 do Sr. Chefe da FIANA, estamos efetuando novo lançamento de ofício em nome da empresa acima identificada, em virtude da nulidade do lançamento suplementar IRPJ/92, período base 1991, conforme histórico supra:

Segundo Demonstrativo de Malha Fazenda, constante de fls. 22/23 do processo no 109400011641/96-11, apontando erros cometidos no preenchimento da declaração de rendimentos, os quais resultaram dentre os valores declarados e valores apurados pela malha, um lançamento suplementar no valor de 28.301,16 UFIR.

O contribuinte apresentou solicitação de retificação do lançamento suplementar - SRLS, a qual foi declarada improcedente pela Seção de Tributação em 25.09.96, mantendo-se o lançamento - notificação nº 09104/0038.

Em 25.11.96, recorrendo da decisão o contribuinte apresentou impugnação, sendo apreciado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, a qual analisando os autos, negou-se a examinar o mérito da situação

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000909/97-13

ACÓRDÃO Nº. : 107-05.532

tratada no processo em face da notificação não atender os requisitos necessários, conforme disposto na IN SRF nº 54/97.

Pelo acima exposto procedemos novo lançamento mantendo-se as seguintes glosas:

Declaração IRPJ/92 nº 0078424

Descrição e capitulação Legal

FORM I, QD 14 item 35, de 53.276.583 valor declarado, para 0 (zero) valor alterado.

Prejuízo Fiscal indevidamente compensado na Demonstração do Lucro Real.- Art. 154,382 e 388, inciso III do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 85450/80, art. 8 do Decreto -Lei 2.429/88 e art. 14 da Lei 8023/90.

ANEXO 2 QD. 08, item 09 de 421.204.967 valor declarado, para 365.018.349 valor alterado.

Prejuízo Fiscal indevidamente compensado na demonstração do lucro real da atividade rural.

Arts. 154 e 388, inciso III do regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 85450/80, art. 8 do Decreto -Lei 2.429/88, art. 14 da Lei 8023/90 e item 39 da Instrução Normativa SRF 138/90.

EXERCÍCIO 1992 - PERÍODO BASE 1991

.Lucro Real antes da compensação de prejuízos	53.278.563
.Lucro Real	53.278.563
.Valor a tributar	53.278.563

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com protocolização da peça impugnativa de fls.84/101, em 10 de novembro de 1997, seguiu-se a decisão proferida pela autoridade julgadora monocrática, cuja ementa tem a seguinte redação (fls.127/132):

f. 127/132

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000909/97-13
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.532

***"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA Exercício de 1992,
período -base 1991.***

DECADÊNCIA - O direito de proceder ao lançamento decai após cinco anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO - A pessoa jurídica que exerce atividades sujeitas à tributação por alíquotas diferenciadas somente poderá compensar os prejuízos decorrentes do exercício de atividade tributada por alíquota reduzida, com lucros da mesma atividade.

Os prejuízos da atividade rural anteriores ao período - base de 1991, só podem ser compensados com lucros da mesma atividade.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Cientificada dessa decisão em 18 de setembro de 1998, a empresa protocolizou recurso a este Conselho, no dia 14 de outubro de 1998 (fls.137/158), sustentando as seguintes razões:

"Trata o presente processo de lançamento suplementar de Imposto de Renda Pessoa Jurídica formalizado por meio do Auto de Infração de fls. 76/80, emitido contra a contribuinte acima identificada, em virtude do cancelamento da notificação de lançamento suplementar de fls. 3/12, haja vista o não atendimento dos requisitos necessários, conforme decisão de fls. 69/71, que exige o recolhimento de R\$ 25.776,71 de Imposto, R\$ 19.332,53 de multa por lançamento de ofício, prevista no artigo 4º, 1 da Lei 8.218/91, art. 44, 1 da Lei 9.430/96, c/c o art. 106, 11, alínea "c", da Lei 5.172/66, além dos acréscimos legais.

O lançamento abrange o período -base de 1991, e decorreu de erros cometidos no preenchimento da declaração de rendimentos do exercício de 1992, resultando, por conseguinte, em compensação indevida de prejuízos fiscais, conforme demonstrativos de fls. 9/10, enquadrando-se o feito nos artigos 157 e § 1º, 382,386 e § 2º, 388, III do RIR/80.

A recorrente é empresa que atua no ramo de produção e comercialização de mudas e sementes, plantio de essências florestais, extração de árvores de reservas florestais nativas e demais produtos. Portanto, está sujeita ao

de 10/10/98

J

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10.940.000909/97-13
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.532

pagamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, pois tem fins lucrativos e atua tanto na atividade rural quanto na urbana.

Através de Ação Fiscal, a Secretaria da Receita Federal questionou os valores constantes da Declaração IRPJ - 1992 do Anexo 2, Quadro 8 item 1 (Lucro da Exploração); Anexo 2 Quadro 8 item 2 - (Lucro Inflacionário); Anexo 2, Quadro 8 item 9 - (Lucro Real Atividade Rural), alegando, em síntese, apesar das fundamentadas justificativas expostas pela empresa, que há a impossibilidade de compensação do Prejuízo Fiscal da Atividade Rural com o Lucro da Atividade Normal, conforme o procedimento declarado pela empresa através do Formulário 1, Quadro 14, item 35.

Desta feita, foi lavrada a Notificação do Lançamento Suplementar do Imposto, sob a alegação de que o prejuízo fiscal foi indevidamente compensado na demonstração do lucro real da atividade rural, em função da infringência dos artigos 154, 382 e 388, inciso III, ambos do Regulamento do Imposto de Renda (RIR aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 4 de dezembro de 1980); do artigo 8º do Decreto - Lei nº 2.429, de 14 de abril de 1988; do artigo 14 da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990; e do item nº 39 da Instrução Normativa SRF 138/90.

Contra esta Notificação, que gerou o Processo Administrativo Fiscal nº 10940-001164/96-11, foram apresentadas, em 25 de novembro de 1996, tempestivas e fundamentadas Razões de Defesa, as quais não chegaram a ser apreciadas em virtude da autuação ter sido cancelada pela própria Administração Pública, através de decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal, julgando nulo o lançamento, sem análise do mérito da questão, posto faltar no corpo da notificação um dos requisitos exigidos para sua validade, previsto no artigo 5º ' inciso VI, da IN SRF nº 54/97, qual seja, o nome, cargo e matrícula da autoridade responsável pela notificação, dispensada a assinatura.

Em seguida, foi lavrado termo de esclarecimento e encerramento da ação fiscal e efetuado novo lançamento de ofício, cuja intimação se deu em 14 de outubro de 1997, contra o qual se insurge a recorrente, posto que ao contrário do que pretende fazer crer a autoridade lançadora, a empresa agiu em perfeita consonância com as obrigações impostas pelo Sistema Tributário Nacional, procedendo a Declaração de acordo com o Manual do Imposto de Renda e obedecendo as normas referentes à compensação de prejuízos fiscais, de modo que o Lançamento Suplementar ora recorrido deve ser imediatamente cancelado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10.940.000909/97-13
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.532

A recorrente, em suas Razões de Defesa contra o auto de infração FM nº 00175, originário de novo lançamento de ofício da Notificação do Lançamento Suplementar do Imposto - 1992 - proveniente do Demonstrativo do Lançamento da Notificação nº 01-06534 e da Solicitação de Retificação do Lançamento Suplementar - SRLS nº 09104/0038, cuja intimação se deu em 14 de outubro de 1997, requereu preliminarmente o cancelamento da referida lavratura, pois tratava-se de lançamento suplementar de IRPJ do ano de 1992, tendo como período base 1991, período este que de janeiro de 1992 até a data da autuação, 14 de outubro de 1997, tendo transcorrido mais de cinco anos, encontra-se nos casos em que houve a decadência do direito do Fisco para exigir o tributo, de acordo com o artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional

Ocorre, porém, que o Sr. Julgador Administrativo de Primeira Instância entendeu equivocadamente que, para o caso em tela, aplica-se o inciso II do referido artigo, o qual determina que o prazo decadencial para que a Fazenda constitua o crédito tributário extingue-se após cinco anos a contar da data que tomou definitiva a decisão que anulou, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

*Porém, depreende-se claramente que a decisão anterior, de nº 2254/97, NÃO ANULOU o lançamento anteriormente efetuado, e sim, **DECLAROU-O NULO**, conforme segue:*

"RESOLVO declarar nulo o lançamento notificado conforme fls. 17 e determinar, se for o caso, a emissão de nova notificação de lançamento, formalizada em conformidade com o estabelecido na IN SRF nº 054/97, observado o disposto no art. 173, inciso II do CTN - Lei nº 5.172/66 "
(Grifo nosso.)

Ato nulo e ato anulável em nosso ordenamento jurídico possuem efeitos diferenciados. O professor Hely Lopes Meirelles, em sua obra "Direito Administrativo Brasileiro" (18ª Edição, atualizada em 1993, Malheiros, São Paulo SP - p. 133), ensina que o conceito de ato administrativo é fundamentalmente o mesmo do ato jurídico, do qual se diferencia como uma categoria informada pela finalidade pública, sendo definido da seguinte forma:

Hely Lopes Meirelles

[Assinatura]

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000909/97-13
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.532

"Ato administrativo é toda manifestação unilateral de vontade da Administração Pública que, agindo nessa qualidade, tenha por fim imediato adquirir, resguardar, transferir, modificar, extinguir e declarar direitos, ou impor obrigações aos administrados ou a si própria".

Na mesma obra, mais adiante (p.156), o renomado jurista adentra no conceito de nulidade dos atos e demonstra os seus efeitos conforme segue:

"Ato nulo: é o que nasce afetado de vício insanável por ausência ou defeito substancial em seus elementos constitutivos ou no procedimento formativo. A nulidade pode ser explícita ou virtual. É explícita quando a lei a comina expressamente, indicando os vícios que lhe dão origem; é virtual quando a invalidade decorre de infringência de princípios específicos do Direito Público, reconhecidos por interpretação das normas concernentes ao ato. Em qualquer desses casos, porém, o ato é ilegítimo ou ilegal e não produz qualquer efeito válido entre as partes, pela evidente razão de que não se pode adquirir direitos contra a lei. A nulidade, todavia, deve ser reconhecida e proclamada pela Administração ou pelo Judiciário (cap. XI, itens II e IV), não sendo permitido ao particular negar exeqüibilidade ao ato administrativo, ainda que nulo, enquanto não for regularmente declarada sua invalidade, mas essa declaração opera ex tunc, isto é, retroage às suas origens e alcança todos os seus efeitos passados, presentes e futuros em relação às partes, só se admitindo exceção para com os terceiros de boa -fé, sujeitos às suas conseqüências reflexas.

No caso em tela, deparamos precisamente com a situação exposta acima. Ou seja, o ato administrativo relativo ao primeiro lançamento, cuja intimação se deu em 24 de outubro de 1996, nasceu viciado por ausência de elementos essenciais, determinados por lei, e foi, conforme visto anteriormente, expressamente DECLARADO NULO pela própria Administração Pública.

*Sendo assim, a declaração de nulidade do ato administrativo, reconhecido pela própria Administração Pública, que opera necessariamente com efeitos "ex tunc", isto é, retroagindo até a data da ocorrência do mesmo, deve ser considerado como algo **INEXISTENTE**, e uma vez inexistente, não pode ter interrompido o prazo decadencial preconizado pelo artigo 173, inciso I, do CTN.*

Esse entendimento é preconizado pela nossa mais tradicional doutrina, conforme depreendemos dos ensinamentos do professor Washington de Barros Montelro,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000909/97-13

ACÓRDÃO Nº. : 107-05.532

"Curso de Direito Civil", (1º volume, ed. Saraiva, 21ª Edição, 1982, São Paulo - SP, pág. 272), que disserta especificamente a respeito dos efeitos dos atos jurídicos reconhecidamente nulos:

"Seu principal efeito é a recondução das partes ao estado anterior, o reconhecimento da nulidade opera retroativamente envolvendo os interessados ao 'status quo ante' como se o ato nunca tivesse existido. (Grifo nosso.)

Tem-se, assim, que o segundo lançamento ora impugnado é decorrente de outro efetuado em 24 de outubro de 1996, o qual foi DECLARADO NULO, repita-se - pela própria Administração Pública - pelo não cumprimento, quando da autuação, dos requisitos necessários à sua validade, conforme consta do Termo de Esclarecimento e Encerramento da Ação Final.

A declaração de nulidade do primeiro lançamento não interrompeu o prazo de cinco anos para o Fisco exigir o tributo, posto que prazo decadencial não se interrompe e nem se suspende, pois ato nulo é ato inexistente e, uma vez proclamado, aniquila qualquer pretensão de convalidação.

Sobre este tema, o professor Hely Lopes Meirelles, em obra anteriormente citada (p. 156), dispõe sobre o assunto com muita propriedade, conforme veremos a seguir.

"Embora alguns autores admitam o ato administrativo anulável, passível de convalidação, não aceitamos essa categoria em Direito Administrativo, pela impossibilidade de preponderar o interesse privado sobre o público e não ser admissível a manutenção de atos ilegais, ainda que, assim o desejem as partes, porque a isto se opõe a exigência da legalidade administrativa. Daí a impossibilidade jurídica de se convalidar o ato considerável anulável, que não passa de um ato originariamente nulo. O que a doutrina admite é a conversão ou sanatória de ato administrativo imprestável para um determinado negócio jurídico mas aproveitável, para o qual tem os necessários requisitos legais. Exemplificando: uma licença para a edificação definitiva, nula como licença, poderá ser aceita e validada como autorização para edificação provisória. Converte-se, assim, o ato nulo para um efeito, para o qual lhe faltam os requisitos legais, num ato válido para outro efeito em relação ao qual apresenta os necessários requisitos de legitimidade. Mas isto não é convalidação de ato nulo ou anulável; é simplesmente, aproveitamento dos seus elementos válidos para outro ato de menores exigências legais"

Hely Lopes Meirelles

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000909/97-13
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.532

Ora, o Fisco, ao afirmar que começaria a contar novo prazo decadencial a partir da decisão que DECLAROU NULO o lançamento anteriormente efetuado, está buscando justamente convalidar o ato declarado nulo para que não se configure a DECADÊNCIA em seu direito de constituir o suposto crédito tributário, em total oposição ao princípio da legalidade administrativa.

Além do mais, o Fisco não está aproveitando elementos do lançamento anterior para constituir outro de menor exigência legal, está sim, mantendo a exigência originária com base no lançamento que foi declarado nulo pela Administração Pública.

Tal situação é inadmissível em todos os aspectos, pois além de acarretar uma desvantagem excessivamente onerosa para o contribuinte abria um precedente extremamente perigo para a manutenção da segurança jurídica, visto que, se considerássemos possíveis a convalidação do ato declarado nulo pelo Fisco, o mesmo poderia em qualquer caso, estando prestes a decair o seu direito de constituir o crédito tributário, lavrar autos de infração contra os contribuintes, sem respeitar os princípios basilares da moralidade e legalidade administrativa, apenas com o intuito de interromper o prazo decadencial e, posteriormente, gozar de mais cinco anos para convalidar o ato nulo de pleno direito.

Sendo assim, no presente caso, demonstrado que o primeiro lançamento é inexistente, o único lançamento capaz de produzir os efeitos de contagem de prazo decadencial é o da Solicitação de Retificação do Lançamento Suplementar - SMLS nº 09104/0038, cuja intimação se deu em 14 de outubro de 1997, tendo como período base 1991, período este que de janeiro de 1992 até a data da autuação, compreendeu mais de cinco anos. Conseqüentemente, o Fisco decaiu o direito para a exigência do tributo.

Com relação ainda ao prazo decadencial, diz o Código Tributário Nacional em seu artigo 173, inciso I, que a Fazenda Pública tem cinco anos, contados a partir do exercício seguinte do que poderia ter sido feito o lançamento, para constituir um crédito tributário:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário é de 5 (cinco) anos, contados.

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado."

No caso em tela o fato gerador é do ano de 1991. Conforme o artigo supracitado, contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte a este ano, portanto, primeiro de janeiro de 1992, o Fisco teria até primeiro de janeiro de 1997 para fazer um novo lançamento. No entanto, promoveu o lançamento apenas em 14 de

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000909/97-13
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.532

outubro de 1997, quando já havia caducado o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário ora discutido.

Ora, fica claro portanto o total despropósito do lançamento contra o qual se insurge a recorrente, por ter decaído o direito do Fisco de exigir o tributo que entende ser devido, posto que trata-se aqui não de prazo PRESCRICIONAL, mas de prazo DECADENCIAL, conforme enuncia o artigo 173, inciso I Código Tributário Nacional, supracitado.

Desta forma resta evidenciado que a Fazenda Pública não possui mais o direito de exigir o tributo que agora vem reclamar Seu direito já caducou.

Tal constatação tem base na melhor doutrina acerca do assunto. A exemplo tem-se o entendimento do renomado doutrinador Ruy Barbosa Nogueira, que se aprofundou no estudo do instituto da decadência e em seu livro "Curso de Direito Tributário" (14a edição - São Paulo, Saraiva, 1995 - p. 321) leciona:

"A decadência é um prazo de vida do direito, dentro do qual deve ser exercido. Começa com o nascimento do direito e termina fatalmente no termo calendário do prazo. Se o titular não exercer durante esse lapso de tempo fatal o seu direito, após seu vencimento nenhum direito mais lhe assiste. Deixa de ser titular do direito que a ordem jurídica lhe conferiu para que o exercesse dentro do prazo de vida desse direito. Se não o exerceu, não tem mais direito.- "dormientibus non succurrit jus'."

Então, no caso presente, pelas regras que a legislação impõe e pelos ensinamentos doutrinários, ocorreu a DECADÊNCIA do direito do Fisco de pleitear os valores que ora exige, uma vez que se passaram mais de cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Como visto, um dos mais simples preceitos do Direito é de que o prazo de decadência não se interrompe. Assim, não pode prosperar qualquer alegação que queira trazer este tema à baila.

Para que se sepulte de vez tal idéia, temos as palavras de Bernardo Ribeiro de Moraes, em seu "Compêndio de Direito Tributário" (Rio de Janeiro, Forense, 1984 - p. 571 / 573).

"c) a decadência se opera automaticamente, pelo simples decurso do prazo extintivo. O titular do direito somente pode obstar a decadência com o seu exercício efetivo no momento oportuno, pois o prazo de decadência não pode ser alongado.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000909/97-13

ACÓRDÃO Nº. : 107-05.532

Tal prazo não admite causas de suspensão ou interrupção. O prazo da decadência é peremptório,

Segundo afirma FÁBIO FANUCCHI, o prazo de decadência é fatal e ininterrupto

(...)

A DECADÊNCIA NÃO SE SUSPENDE E NEM SE INTERROMPE, sendo impedida apenas com o exercício do direito a ela sujeito.

Em relação à consumação da decadência, esclarece o Código Tributário Nacional que o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário 'extingue-se definitivamente com o decurso do prazo' previsto (CTN, art. 173, parágrafo único), isto é, de cinco anos.

Decorrido o prazo de decadência, sem que a Fazenda Pública tenha constituído o crédito tributário, temos o perecimento desse direito. O Poder Público não pode mais realizar o lançamento. O Poder Público perde o direito de constituir o crédito tributário. A obrigação tributária (relação jurídica) desaparece, pela falta de exercício do direito no tempo prefixado. O sujeito passivo tributário, uma vez decorrido o prazo de decadência, libera-se definitivamente do sujeito ativo.

No caso presente, a constituição originária do suposto crédito em questão não obedeceu às formalidades necessárias, razão pela qual nasceu a presente autuação, que constitui um novo lançamento. Ocorre que este novo lançamento deveria ter sido efetuado pela Delegacia da Receita Federal, antes de decorridos os cinco anos para sua exigência. Se não o fez, não pode agora pleitear este direito face a inquestionável caducidade.

Oportuno citar a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, reconhecendo o prazo de cinco anos para que a Fazenda Pública constitua o crédito tributário.

***O PRAZO É DE CINCO ANOS CONTADOS DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO (ART 173, 1, DO CTN), PARA CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.**

(STJ. Recurso Especial nº 1060/SP Rel. Min. Garcia Vieira. 1ª Turma. DJ de 09/09/91. P 12.176)

TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - REMESSA DE MERCADORIAS DE UMA UNIDADE DA FEDERAÇÃO PARA OUTRA - CRÉDITO DE ICM -ALÍQUOTA INTERNA E

F. Fanucchi

[Handwritten mark]

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000909/97-13
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.532

INTERESTADUAL - INCLUSÃO INDEVIDA DO IPI NA BASE DE CÁLCULO DO ICM INEXISTÊNCIA DO DIREITO A CRÉDITO DO IMPOSTO.

0 prazo decadencial de cinco anos deve ser contado do primeiro dia do exercício seguinte e extingue-se na data em que se tenha iniciado a constituição do crédito (artigo 173, inciso I, do CTN).

Na remessa de mercadorias de São Paulo para Minas Gerais o crédito do ICM deveria ter sido com a alíquota interestadual e não interna e se nestas remessas houve a incidência do ICM e do IPI, esta não podia ter sido incluído na base de cálculo daquele, aumentando o crédito originário.

Tendo a recorrente incluído o valor do imposto no preço de seus produtos, quem o pagou forma seus adquirentes e se ela nada pagou não tem direito ao crédito. "

(STJ. Recurso Especial 0056210/94 - MG. 1ª Turma.

*Relator Min. Garcia Vieira. DJ 06.02.95. p. 01331.)
(Grifos nossos.)*

Por fim, face à decadência, o crédito tributário que está sendo exigido da recorrente está extinto. O Código Tributário Nacional, em seu artigo 156, trata das modalidades de extinção, fazendo-o sob a seguinte redação:

"Art. 156. Extinguem o crédito tributário.

V - a prescrição e a decadência; "

A DECADENCIA extingue a relação jurídica tributária ou obrigação tributária. E isso ocorre porque desaparece dessa relação o sujeito passivo do liame jurídico.

Por outro lado, parece óbvio, mas, apenas por precaução, deve ser lembrada a regra básica de Direito Civil, aplicável a todos os ramos do Direito, de que a extinção do principal acarreta a extinção do acessório. Assim, não apenas as verbas exigidas a título de imposto são indevidas, mas também aquelas que versam sobre multa e juros não podem ser alvo de qualquer pretensão por parte do Fisco.

Operada a DECADÊNCIA do direito da Secretaria da Receita Federal de constituir o crédito tributário através do lançamento de ofício torna-se desnecessária qualquer alegação que tente justificar a manutenção desse lançamento.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000909/97-13
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.532

Mesmo na remota hipótese de não serem acolhidas as preliminares argüidas, ainda assim o lançamento há de ser cancelado, pelas razões a seguir.

Dentre os dispositivos legais que a fiscalização alega terem sido infringidos pela recorrente, conforme o supra-exposto, iniciemos a análise dos mesmos partindo-se das normas hierarquicamente superiores até as mais inferiores de nosso ordenamento jurídico.

Diz o artigo 14 da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990:

"Art. 14. O prejuízo apurado pela pessoa física e pela pessoa jurídica poderá ser compensado com o resultado positivo obtido nos anos -base posteriores.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, a saldo de prejuízos anteriores, constante da declaração de rendimentos relativa ao ano - base de 1989.

Como visto, a Lei não faz nenhuma restrição à compensação de prejuízos apurados em exercícios anteriores com os resultados positivos obtidos nos anos - base posteriores, muito pelo contrário, há a autorização expressa para que as pessoas jurídicas adotem tal procedimento.

Vejamos o que diz o artigo 81 do Decreto-Lei nº 2.429, de 14 de abril de 1988:

"Art. 8º A pessoa jurídica que exerça atividades sujeitas à tributação por alíquotas diferenciadas somente poderá compensar os prejuízos decorrentes do exercício de atividade tributada por alíquota reduzida, com lucros da mesma atividade. "

O dispositivo supratranscrito restringe a compensação de prejuízos, nos casos de pessoas jurídicas que exercem atividades sujeitas à alíquotas diferenciadas, aos lucros da mesma atividade tributada por alíquota reduzida, ou seja, prejuízos decorrentes da atividade rural somente poderão ser compensados com lucros auferidos na atividade rural, jamais aqueles auferidos na atividade urbana.

Perdida

ff

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000909/97-13
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.532

Ocorre que tal dispositivo, além de estar em posição hierarquicamente inferior às Leis Ordinárias, é anterior à Lei nº 8.023/90. Isto implica dizer que o Decreto-Lei em análise, naquilo que se refere às restrições à compensação de prejuízos, está revogado, posto que é pacífico entendimento que norma hierarquicamente superior revoga regra de menor grau hierárquico e que a norma posterior revoga a anterior.

Desta feita, qualquer invocação às restrições impostas pelo artigo 8º do Decreto-Lei nº 2.429/88 não pode ser acatada, posto que tal dispositivo está revogado pela Lei nº 8.023/90, tanto pelo critério hierárquico quanto pelo critério temporal.

Vejamos o que dizem os artigos 154, 382 e 388, inciso III do RIR (aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 4 de dezembro de 1980):

"Art. 154. Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Regulamento (artigos 387 e 388) (Decreto-Lei nº 1.598/77, artigo 09.

Parágrafo único. Os valores que, por competirem a outro período - base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente (Decreto-Lei nº 1.598/77, artigo 6º, § 4º)."

Também no dispositivo acima não há restrição alguma aos procedimentos adotados pela recorrente, de modo que, até aqui, infringência não houve, ao contrário do que afirma a autoridade lançadora.

"Art. 382. A pessoa jurídica poderá compensar o prejuízo apurado em um período - base com o lucro real determinado nos 4 (quatro) períodos-base subseqüentes (Decreto-Lei nº 1.598/77, artigo 63, § 6º)."

Também aqui, pelos critérios hierárquico e temporal, a limitação de compensação de prejuízo aos quatro períodos-base subseqüentes está revogada pela Lei nº 8.023/90. No mais, não se vislumbra ainda qualquer infringência da recorrente aos dispositivos citados, ou porque não há expressa restrição aos procedimentos adotados, ou porque as restrições existentes estão revogadas.

"Art. 388. Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do exercício (Decreto-Lei nº 1.598/77, artigo 6º § 3º):

(...)

f. 10-11-93

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10.940.000909/97-13
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.532

III - os prejuízos de exercícios anteriores, observado o disposto nos artigos 382 a 386. "

Como visto, dentro do RIR não se vislumbra qualquer justificativa ou fundamentação que tome precedente o Lançamento recorrido, de modo que o mesmo deve ser imediatamente cancelado e arquivado.

Vejamos agora o último dos dispositivos alegados pela autoridade lançadora como infringidos pela empresa. Diz o item nº 39 da Instrução Normativa SRF 138, de 28 de dezembro de 1990.

"39. A compensação de prejuízos fiscais da atividade rural independe do prazo de 4 (quatro) anos estabelecido no artigo 64 do Decreto-Lei nº 1.598/77 e aplica-se àqueles apurados em períodos-base encerrados a partir de 31 de dezembro de 1986.

39.1 - O prejuízo fiscal da atividade rural, a ser compensado, é o apurado na demonstração da base de cálculo do imposto.

39. 1.1 - Para efeito de compensação, o prejuízo poderá ser corrigido monetariamente a partir da data do balanço do período - base da compensação.

39.2 - Os prejuízos da atividade rural somente poderão ser compensados com lucros da mesma atividade.

Como visto, a compensação dos prejuízos da atividade rural está restrita aos lucros apurados da mesma atividade, mesma restrição encontrada no citado artigo 8º do Decreto-Lei nº 2.429/88. Porém, a Instrução Normativa em questão foi editada posteriormente à Lei nº 8.023/90, que não oferece restrição alguma na compensação prejuízo - lucro. Ocorre que Instrução Normativa é hierarquicamente inferior a Lei Ordinária, de modo que jamais poderia ter oferecido restrição onde a norma superior não oferece.

Assim, o item nº 39.2 acima é incompatível com o artigo 14 da Lei nº 8.023/90 e, portanto, ilegal, de modo que equivocada está a autoridade lançadora, ao aplicá-lo como fundamento de infringência presumivelmente cometida pela recorrente.

Tal raciocínio decorre da exegese jurídica, donde se sabe que normas de menor grau hierárquico não podem ter abrangência maior que normas superiores. Assim, tanto o Decreto-Lei nº 2.429/88 quanto a Instrução Normativa SRF 138/90 e o Decreto n 85.450/80 (RIR) são hierarquicamente inferiores à Lei nº 8.023/90, de modo que os dispositivos daquelas normas que se fizerem incompatíveis com esta não têm eficácia, sob pena de se estar violando o Princípio da Legalidade que deve informar os atos da Administração, dentre eles a Notificação ora contestada.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº. : 10.940.000909/97-13
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.532

Inicialmente, se formos buscar na doutrina o conceito de decreto (que, no presente raciocínio serve também para o Decreto-Lei e a Instrução Normativa, analogicamente), na obra "Vocabulário Jurídico" de Plácido e Silva (Forense, Rio de Janeiro / São Paulo, 1963; volume II, página 483), teremos a seguinte definição:

"DECRETO. (-) Em sentido técnico, pois, o decreto, em qualquer conceito em que seja tido, implica necessariamente na existência de autoridade da pessoa ou instituição que o formulou, em virtude do que possui o mesmo força para impor a decisão, solução, resolução, ordem, ou determinação, que nele, decreto, se contém.

DECRETO EXECUTIVO. Assim se diz de todo ato expedido pelo governo ou Poder Executivo, determinando medidas administrativas ou impondo ordens sem o caráter de regra comum.

Assim sendo, a rigor, por decretos do Executivo ou decretos executivos se entende tudo o que é ordenado pelo Poder Executivo, como legítimo órgão executor das leis, administrador dos negócios do Estado e diretor de suas funções políticas, indispensáveis à segurança de sua própria existência e de sua soberania. "

Desta conceituação podemos extrair que decreto é o instrumento normativo de que dispõe o Poder Executivo para fazer cumprir as determinações legais. Em outros termos, podemos afirmar que, com base em uma lei - oriunda do Poder Legislativo, que é o órgão constitucionalmente apto a legislar (nos termos do artigo 48 de nossa Lei Maior) - deve o Executivo expedir a forma como esta lei será implementada, - e isto se dá através de um decreto. É o instrumento através do qual a lei sai do mundo teórico para entrar no mundo prático.

Paulo de Barros Carvalho, em sua obra "Curso de Direito Tributário" (7ª Edição, 1995, Ed. Saraiva, São Paulo, pág. 44), disserta a respeito da supremacia da Lei sobre os atos normativos infralegais, destacando que estes (inclusive as Instruções Normativas) não podem ultrapassar os limites fixados pela lei, e que não têm força capaz de alterar as estruturas do mundo jurídico:

"A lei e os estatutos normativos que têm vigor de lei são os únicos veículos credenciados a promover o ingresso de regras inaugurais no universo jurídico brasileiro, pelo que as designamos por 'instrumentos primários'. Todos os demais diplomas regradores da conduta humana, no Brasil, têm sua juridicidade condicionada às disposições legais, quer emanem preceitos gerais e abstratos, quer individuais e concretos. São, por isso mesmo, considerados 'instrumentos secundários' ou derivados', não apresentando, por si

Paulo de Barros Carvalho

JJ

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000909/97-13
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.532

só força vinculante que é capaz de alterar as estruturas do mundo jurídico - positivo. Realizam os comandos que a lei autorizou e na precisa dimensão que lhes foi estipulada. Ato normativo infralegal, que ultrapasse os limites fixados pela lei que lhe dá sentido jurídico de existência, padece da coima de ilegalidade, que o sistema procura repelir.

Sintetizamos, para assentar que os instrumentos introdutórios de normas se dividem em instrumentos primários - a lei na acepção lata - e instrumentos, secundários ou derivados - os atos de hierarquia inferior à lei, como os decretos regulamentadores, as instruções ministeriais, as portarias, circulares, ordens de serviço, etc. "

Particularmente, no tocante à Instrução Normativa SRF 138/90, que limita a compensação de prejuízos da atividade rural com lucros advindos da mesma atividade, tomando por base a justificativa para sua expedição temos que:

"O Diretor do Departamento da Receita Federal, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto na Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, e na Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, resolve.- "

Os incisos do artigo 84 da Constituição Federal, mencionados no preâmbulo acima transcrito, rezam o seguinte:

"Art. 84. Compete privativamente ao Presidente da República.

II - exercer, com o auxílio dos Ministros de Estado, a direção superior da administração federal;

IV - sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decretos e regulamentos para sua fiel execução;

VI - dispor sobre a organização e o funcionamento da administração federal, na forma da lei; "

Analisando estes dispositivos - sempre tendo em mente a conceituação básica de decreto anteriormente explorada - concluiremos que o inciso II foi citado por estar a Instrução Normativa SRF 138/90 subordinada ao Ministério da Fazenda, assim, a "administração" do Sistema caberá ao Ministro de Estado. Por sua vez, o Inciso IV delega ao Presidente da República o poder de expedir decretos que permitam a fiel execução de leis aprovadas pelo Congresso Nacional; enquanto o inciso VI expressa o poder do Chefe do Executivo de organizar e colocar em funcionamento a máquina estatal, de acordo com os termos estabelecidos em lei.

Ass. Dir. 1
Jf

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000909/97-13
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.532

Ou seja, os dois incisos supõem, para a expedição de uma norma infra - legal, a existência de uma lei que determine o procedimento expresso nesse decreto. E é isto o que determina a própria lógica jurídica e a hierarquia das leis. Parece até óbvio que uma Instrução Normativa, como a de número 138/90 ora analisada, traga em seu bojo a regulamentação de uma determinação congressional.

Tendo isto em mente, qual não é nosso espanto ao analisarmos o artigo 14 da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, citado no preâmbulo acima, e verificarmos que o mesmo não oferece nenhuma restrição à compensação de prejuízos, de modo que o item nº 39.2 da Instrução Normativa SRF 138/90 jamais poderia oferecer qualquer espécie de restrição neste sentido. Se esta restrição existe, evidente que é totalmente ilegal e, portanto, não pode ser aplicada.

Sendo esta restrição à compensação prejuízo - lucro fruto de uma Instrução Normativa, com alcance maior a sua própria base legal, sua utilização não pode trazer prejuízos aos cidadãos, posto que não consta de nenhum dispositivo legal que obrigue ou desobrigue às pessoas jurídicas, o que é reservado às leis, nos termos da Constituição Federal vigente.

O item nº 39.2 da Instrução Normativa SRF 138/90, por ter alcance superior a sua própria base legal, fere de morte o princípio da legalidade,- princípio este basilar do Direito Constitucional pátrio, disposto no inciso II do artigo 5º da nossa Carta Magna:

*"Art. 5
(...)*

II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei; "

Inexiste restrição legal. Existe simplesmente uma Instrução Normativa, que não pode prevalecer, como ocorre no caso presente, trazendo prejuízos ao contribuinte.

Celso Ribeiro Bastos, em sua obra "Comentários Constituição do Brasil (promulgada em 05 de outubro de 1988) " (2º volume - São Paulo, Ed. Saraiva, 1989 - p. 23); leciona:

"PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

O princípio de que ninguém obrigado a fazer ou deixar de fazer algo senão em virtude de lei surge como uma das vigas mestras do nosso ordenamento jurídico.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10.940.000909/97-13
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.532

A sua significação dúplice. De um lado representa o marco avançado do Estado de Direito que procura jugular os comportamentos, quer individuais, quer dos órgãos estatais, às normas jurídicas das quais as leis são a suprema expressão. Nesse sentido, o princípio da legalidade de transcendental importância para vincar as distinções entre o estado constitucional e o absolutista, este último de antes da Revolução Francesa. Aqui havia lugar para o arbítrio. Com o primado da lei cessa o privilégio da vontade caprichosa do detentor do poder em benefício da lei que se presume ser a expressão da vontade coletiva.

De outro lado, o princípio da legalidade garante o particular contra os possíveis desmandos do Executivo e do próprio Judiciário. Instaure-se, em consequência, uma mecânica entre os Poderes do Estado, da qual resulta ser ilícito apenas a um deles, qual seja, o Legislativo, obrigar aos particulares.

Como se vê, justamente contra desmandos como o ato ora recorrido que o princípio da legalidade visa garantir as pessoas, físicas ou jurídicas, do Brasil.

Tanto as exposições apresentadas nas Razões de Defesa como no presente Recurso Voluntário são verdadeiras que os procedimentos de declaração do próprio Manual do Imposto de Renda (MAJUR) permitiram à empresa proceder da forma injustificadamente reprovada pela autoridade lançadora. Desta feita, no tópico que trata dos Prejuízos Fiscais Compensáveis (p.30), temos que:

"O prejuízo fiscal da atividade rural apurado no período - base (item 08/16 do Anexo 2) poderá ser compensado com o lucro real das demais atividades. Essa compensação é limitada ao valor que seria indicado no item 14/36, caso não houvesse sido feita a compensação.

Portanto, a empresa agiu estritamente em consonância com a Lei nº 8.023/90 e com o MAJUR. Equivocada está, pois, a autoridade lançadora ao invocar a Instrução Normativa SRF 138/90 como dispositivo infringido pela empresa, base infundada da Notificação recorrida.

O dispositivo supra transcrito, contido no MAJUR, reflete o que podemos chamar de orientação confiável das autoridades ao contribuinte, quanto a interpretação das leis. Assim, a boa-fé da empresa ao ter declarado o imposto em consonância com o manual, somado aos Princípios Constitucionais da Moralidade Administrativa ("caput" do artigo 37) e da Legalidade, tomam a Notificação de Lançamento em questão totalmente insustentável, devendo a mesma ser imediatamente cancelada, juntamente com todos os seus efeitos.

Vimos que a autoridade lançadora pretende aplicar Instrução Normativa que tem imperativo diverso daquele previsto no MAJUR, manual este corretamente utilizado

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000909/97-13
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.532

pela empresa. Assim, estamos diante de uma duplicidade de intentos normativos que está sendo prejudicial ao contribuinte que, de boa-fé, declarou o seu tributo.

A autoridade lançadora, em função desta duplicidade, notificou o contribuinte e, desta forma, está violando o Princípio Constitucional da Moralidade. A este respeito o ilustre mestre paranaense Marçal Justen Filho, em seu artigo "O Princípio da Moralidade Pública e o Direito Tributário" (Revista de Direito Tributário, Malheiros, São Paulo, 1996, pág. 74), diz o seguinte:

"A moralidade pública constitucional é incompatível com a duplicidade de intentos normativos. Não se concilia com a moralidade que a lei tenha duplo conteúdo: um texto aparente e formalmente compatível com a Constituição e uma efetiva e real 'Mens legis' inconciliável com ela.

Portanto, a autoridade lançadora, ao ignorar o fato inconteste de que a recorrente agiu corretamente ao observar o MAJUR, imputando-lhe sanções por infringência ao item 39.2 da Instrução Normativa SRF 138/90 (que por sinal é ilegal), não atendeu à moralidade pública, princípio essencial para a validade do ato recorrido."

Os autos vieram a este Conselho com a concessão da segurança para confirmar a liminar quanto a inexigibilidade do depósito recursal, de acordo com sentença anexa ao processo.

Este o relatório.

Carla Maria

**MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000909/97-13
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.532

VOTO

CONSELHEIRA MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, RELATORA

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

A preliminar suscitada pela recorrente, à evidência, não procede. Não ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Pública lançar o crédito tributário, através de auto de infração de fls. 79/80.

O lançamento primitivo de fls.04 fora anulado pela Decisão 2-254/97 de fls. 69/71 por não conter a Notificação de Lançamento Suplementar do Imposto de Renda Pessoa Jurídica do exercício de 1992, o nome, cargo e matrícula da autoridade responsável pela sua emissão.

Dispõem o art. 11, inciso IV e seu parágrafo único, do Decreto 70.235/72 :

*Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

.....

IV – A assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número da matrícula.

Ilca Castro Lemos Diniz

[Assinatura]

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000909/97-13
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.532

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação da lançamento emitida por processo eletrônico.

Assim, não atendido o requisito obrigatório à validade da notificação de lançamento esta teve sua nulidade decretada por vício de forma.

Por outro lado, dispõe o Código Tributário Nacional:

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

I -

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

A decisão que anulou a notificação de lançamento data de 30 de julho de 1997, notificada a recorrente em 27 de agosto de 1997 (fis. 73). O novo lançamento efetuado através do auto de infração de fis. 79/80, data de 14/10/97, portanto, efetuado dentro do prazo de cinco anos contado da data da decisão que o anulou por vício formal.

Rejeito, pois, a preliminar de decadência levantada pelo sujeito passivo porque a lei tributária estabelece que, em caso de anulação do lançamento anterior por vício formal, o prazo decadencial de cinco anos conta-se da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado o ato administrativo,

No mérito, o primeiro argumento é de que o art. 14 da Lei 8.023, de 12 de abril de 1990, dispositivo legal tido como infringido pela recorrente, não faz nenhuma restrição a compensação de prejuízos.

A Lei 8.023, de 12 de abril de 1990, alterou a legislação do imposto de renda sobre o resultado da atividade rural estabelecendo em seu art. 1.º:

*Art 1º Os resultados provenientes da atividade rural estarão sujeitos ao imposto de renda de conformidade com o disposto nesta Lei.

ferreira

[Handwritten signature]

**MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000909/97-13
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.532

A lei referida acima trata da tributação da atividade rural e não poderia tratar de prejuízo diferente que não fosse aquele resultante da atividade rural como dispôs em seu art. 14:

“ Art. 14. O prejuízo apurado pela pessoa física e pela pessoa jurídica poderá ser compensado com o resultado positivo nos anos base posteriores.”

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, ao saldo de prejuízos anteriores, constante da declaração de rendimentos relativa ao ano-base de 1989.

A interpretação é sistêmica, não se pode isolar da lei um artigo e dar o entendimento que se pretende.

O prejuízo apurado pela pessoa física ou jurídica de que fala a lei, em seu artigo 14, é o prejuízo rural que pode ser compensado com o resultado positivo da atividade rural nos anos seguintes.

A lei, a rigor, não faz nenhuma restrição à compensação de prejuízo, desde que seja compensação de prejuízo rural com o resultado positivo também da atividade rural.

Por sua vez, o Decreto-lei 2.429, de 14 de abril de 1988, que alterou a legislação do imposto de renda, anterior à Lei 8023/90, veda em seu art. 8 a compensação de prejuízos entre atividades tributadas com alíquotas diferentes:

“Art.8. A pessoa jurídica que exerça atividades sujeitas a tributação por alíquotas diferenciadas somente poderá compensar os prejuízos decorrentes do exercício de atividade tributada por alíquota reduzida, com lucro da mesma atividade.

O dispositivo que restringe a compensação de prejuízos nos casos de pessoas jurídicas que exerçam atividades sujeitas à alíquotas diferenciadas (prejuízos decorrentes da atividade rural somente poderão ser compensados com lucros auferidos na atividade rural) não está revogado pela Lei 8.023/90, nem por

**MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000909/97-13
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.532

ser o Decreto-lei que comporta tal artigo, inferior hierarquicamente (critério hierárquico) e nem anterior (critério temporal) à lei antes referida. A restrição da compensação de prejuízo do art. 8. do Decreto – lei 2.429/88, não está revogada pela Lei 8023/90, simplesmente porque não há conflito desta com a norma prevista no decreto – lei, ao contrário, as normas se completam, trazem a mesma linha de entendimento de vedar compensações de prejuízos entre atividades incentivadas com atividades que não usufruam de benefícios.

Assim é que o art. 18 do Decreto citado impõe: "A inclusão, na apuração do resultado da apuração da atividade rural, de rendimentos auferidos em outras atividades que não as previstas no art. 2., com o objetivo de desfrutar de tributação mais favorecida, constitui fraude e sujeita o infrator à multa de cento e cinquenta por cento do valor da diferença do imposto devido, sem prejuízo de outras cominações legais.

A decisão de primeira instância muito bem expressou suas razões ao afirmar:

"O objetivo da Lei não foi outro, senão manter esta restrição, pois quando referiu-se à compensação com o resultado positivo nos anos-bases posteriores, referiu-se ao resultado da atividade rural apenas.

Desse modo, não se verifica qualquer incompatibilidade entre o disposto no art. 14 da Lei 8.023 e o item 39 da IN SRF 138/90, que assim preceituou:

Fernando

ff

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.940.000909/97-13

ACÓRDÃO Nº. : 107-05.532

39. A compensação de prejuízos fiscais da atividade rural independe do prazo de quatro anos estabelecido no art. 64 do Decreto-lei n. 1.598/77 e aplica-se àqueles apurados em períodos- base encerrados a partir de 31 de dezembro de 1986.

39.1 – O prejuízo fiscal da atividade rural, a ser compensado, é o apurado na demonstração da base de cálculo do imposto.

39.1.1. – Para efeito de compensação, o prejuízo poderá ser corrigido monetariamente a partir da data do balanço em que for apurado até a data do balanço do período-base da compensação.

39.2 - Os prejuízos da atividade somente poderão ser compensados com lucros da mesma atividade.

O prejuízo fiscal da atividade rural é apurado a partir do lucro da exploração e, diferentemente do prejuízo das demais atividades, não tem prazo para compensação.

(...)

À vista da declaração de rendimentos apresentada pela contribuinte, verifica-se que houve preenchimento incorreto do Anexo 2, Quadro 8, na demonstração do Lucro Real da Atividade Rural (fls.29-v), quando pretendeu compensar prejuízos de exercícios anteriores em montante superior ao resultado positivo da atividade rural. Esse procedimento, além de não encontrar amparo legal, é inconcebível, visto que transpõe prejuízos fiscais de exercícios anteriores para o período-base, contrariando a legislação fiscal que determina o controle em contra própria dos prejuízos de cada período – base, escriturada em folha distinta, na parte B do LALUR.*

A partir do lucro da exploração – parcela correspondente a atividade rural - no valor de Cr\$ 105.313.460,00 (Anexo 2 da declaração de rendimentos do exercício de 1992 – fls. 29 dos autos) somado ao lucro inflacionário realizado de Cr\$ 329.055.552,00, mais depreciação acelerada incentivada de Cr\$ 17.548.637,00 e outras adições na quantia de Cr\$ 1.405.471,00 (adições no total

PROCESSO Nº : 10.940.000909/97-13
ACÓRDÃO Nº : 107-05.532

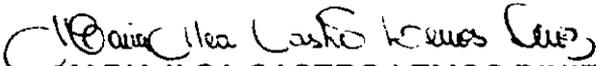
de Cr\$ 348.009.660,00) obtém-se o subtotal de Cr\$ 453.323.120,00. Subtraído da parcela diferível do lucro inflacionário do período-base de Cr\$ 20.489.063,00; da depreciação acelerada incentivada de Cr\$ 67.815.708,00 e da compensação de prejuízos fiscais na importância de Cr\$ 365.018.349 (soma das exclusões = Cr\$ 453.323.120 – fls. 29 v. do processo) nada restou a título de saldo de prejuízo a compensar para o ano base de 1991, exercício de 1992.

Os saldos corrigidos conforme extrato do sistema de controle das Compensações de Prejuízos (fls. 10) foram 16.420.733 em 1989; 376.811.011 em 1990; e 27.972.090 em 1991. É, portanto, de Cr\$ 365.018.349,00 o valor a compensar no Anexo 2 no exercício de 1992, ano calendário de 1991, e não Cr\$ 421.204.967,00 lançado na declaração da recorrente como compensação de prejuízos fiscais.

Em que pese o Manual de Pessoa Jurídica dar margem à interpretação diversa da que a lei impõe, considero despiciendo um aprofundamento a respeito, porque no caso concreto inexistente prejuízo da atividade incentivada que comporte a compensação que está sendo pleiteada na declaração.

Do exposto, meu voto é no sentido de rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, em 23 de fevereiro de 1999.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ

