



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10940.001715/99-18  
Recurso nº : RD/105-126958  
Matéria : IRPJ  
Recorrente : MERISA S.A. ENGENHARIA E PLANEJAMENTO  
Recorrida : 5ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Interessada : FAZENDA NACIONAL  
Sessão de : 21 de setembro de 2005  
Acórdão nº : CSRF/01-05.301.

DECADÊNCIA - IRPJ - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - O Imposto de Renda, a partir do ano-calendário de 1992, exercício de 1993, por força das inovações da Lei nº 8.383/91, deixou de ser lançado por declaração e ingressou no rol dos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Passou ao contribuinte o dever de, independentemente de qualquer ação da autoridade administrativa, verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular e, por fim, pagar o montante do tributo devido, se desse procedimento houver tributo a ser pago. E isso porque ao cabo dessa apuração o resultado pode ser deficitário, nulo ou superavitário (CTN., art. 150). Amoldou-se, assim, à natureza dos impostos sujeitos a lançamento por homologação a ser feita, expressamente ou por decurso do prazo decadencial estabelecido no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. No caso concreto, a obrigação tributária ocorreu em 31/12/93. Como, o lançamento foi feito fora do exercício de correspondência (AC 95, Ex. 1996), em 08/11/99, decaiu o direito da Fazenda Nacional.

Recursos especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela MERISA S.A. ENGENHARIA E PLANEJAMENTO,

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

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

Processo nº : 10940.001715/99-18  
Acórdão nº : CSRF/01-05.301



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 DEZ 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, JOSÉ CLÓVIS ALVES, IRINEU BIANCHI (Substituto convocado), MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA, DORIVAL PADOVAN, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente justificadamente o Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



Processo nº : 10940.001715/99-18  
Acórdão nº : CSRF/01-05.301


Recurso nº : RD/105-126958  
Recorrente : MERISA S.A. ENGENHARIA E PLANEJAMENTO

## RELATÓRIO

MERISA S.A. ENGENHARIA E PLANEJAMENTO, já qualificada nos autos, com fundamento no artigo 5º, inciso II, e 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 12/03/98, recorre a este Colegiado (fls. 253/258) contra o Acórdão nº 105-13.662, de 07/11/2001 (fls. 227/240), que, por maioria de votos, acolheu, em parte, a preliminar de decadência suscitada, dando provimento parcial ao recurso para afastar da tributação a parcela correspondente à realização mínima do montante do lucro inflacionário acumulado no ano-calendário de 1994, vencido o relator que entendia que o lançamento deveria ter sido feito pelo menos neste período e não no de 1995, exercício de 1996.

A empresa, que declarou o tributo ano-calendário de 1995 pelo lucro real anual (fls. 149), foi cientificada do auto de infração em 09/11/99 (fls. 186). Impugnou a exigência (fls. 188/192), sustentando preliminar de decadência do lançamento, além de razões de mérito. Não logrando êxito em primeira instância (fls. 210/215), recorreu ao Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 220/223), sustentando, dentre outras razões, a decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar o tributo.

A Egrégia Quinta Câmara, por maioria de votos, entendeu que o erro do contribuinte, no cálculo da apuração da correção monetária IPC/BTNF, realmente repercutiu nos períodos seguintes até o ano-calendário de 1995. Entrementes, não considerou como termo inicial de caducidade a entrega da DIRPJ/94, ano calendário de



Processo nº : 10940.001715/99-18  
Acórdão nº : CSRF/01-05.301

1993, feita em 29/04/94, quando o contribuinte realizou integralmente o lucro inflacionário, com fundamento no art. 31 da Lei nº 8.541/91, por entender que a realização integral ou parcial era uma faculdade da empresa que o fisco não poderia exercer. E deu provimento parcial para considerar decadente apenas o valor da realização mínima nesse exercício.

O aresto recorrido tem a seguinte ementa:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DECADÊNCIA - LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO - A contagem do prazo decadencial, no caso da tributação do lucro inflacionário diferido, se inicia a partir do exercício financeiro em que deve ser tributada a sua realização. A parcela do lucro inflacionário acumulado a ser tributado na realização, deve considerar realizações mínimas anteriores, ainda que não tributadas por haverem sido alcançadas pelo instituto da decadência.

Recurso parcialmente provido.”

A sucumbente teve ciência do julgado em 04/10/2002, uma sexta-feira (fls. 252), apresentando o recurso especial de divergência em 18/10/2002 (fls. 253), nele perseverando nos argumentos de que o fisco deixara passar o prazo para lançar o tributo. Sustenta a correção do voto vencido ao indicar como termo inicial da decadência a data da entrega da DIRPJ/94 que ocorreu em 29/04/94, e indica, como paradigmas do dissenso, os Ac. 101-93.377, Ac. 103-20.499 e Ac. 107-06.413, com juntada de cópia dos arestos, em inteiro teor.

O ilustre Presidente da Quinta Câmara, pelo Despacho PRESI Nº 105-102/2004 (fls. 282/284), após por em testilha o aresto recorrido e os paradigmas, deu seguimento ao recurso por reconhecer a existência de dissenso entre os dois primeiros acórdãos apontados pela recorrente, e determinou a intimação da parte adversa.



Processo nº : 10940.001715/99-18  
Acórdão nº : CSRF/01-05.301

Os Ac. 101-93.377 e 103-20.499 estão assim ementados:

Acórdão nº 101-93.377, de 23/02/2001:

“RECURSO DE OFÍCIO:

IRPJ – LANÇAMENTO – DECADÊNCIA – A realização incentivada do lucro inflacionário acumulado, em quota única, à alíquota de 5% (cinco por cento), na forma do art. 31 da Lei nº 8.541, de 23/12/92, constitui lançamento por homologação e só pode ser revista pela autoridade administrativa antes de decorrido o prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador.

Negado provimento ao recurso de ofício.”

Acórdão nº 103-20.499, de 10/12/2000:

“IRPJ – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – Comprovada a existência de prejuízos fiscais, à vista da declaração retificadora entregue antes da ação fiscal, improcedente o lançamento fundado na declaração original.

Negado provimento ao recurso de ofício.”

Ciente do despacho que admitiu o recurso de divergência em 14/09/2004 (fls.284), a Procuradoria da Fazenda Nacional não apresentou contra-razões.

É o relatório.



Processo nº : 10940.001715/99-18  
Acórdão nº : CSRF/01-05.301

## VOTO

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

O recurso do contribuinte está previsto no inciso II do artigo 5º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, guardando observância ao prazo de 15 (quinze) dias para sua interposição, estabelecido no artigo 7º, do mesmo regimento.

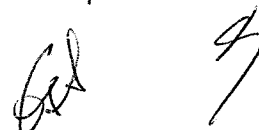
O paradigma indicado em confronto com o aresto recorrido comprova a existência de dissídio jurisprudencial, como bem demonstrou aquela Presidência. A simples leitura dos dois acórdãos, postos em testilha, demonstra a divergência entre eles.

Tomo conhecimento do recurso.

O auto de infração lançou imposto de renda sobre lucro inflacionário, relativamente ao ano-calendário de 1995, exercício de 1996.

A ciência do sujeito passivo ocorreu em 09/11/99 (fls. 186)

O exame dos autos, e mais precisamente das fls. 9/10, 68 e 177, "in fine" e 178, revela que o contribuinte na correção IPC/BTNF, em 31/12/89, adotara valor inferior ao encontrado pela fiscalização, e isto porque fizera, primeiro, a realização mínima do ano de 1990 para depois a da diferença IPC/BTNF, por entender que a tanto



Processo nº : 10940.001715/99-18  
Acórdão nº : CSRF/01-05.301

o autorizava o art. 40 do Decreto 322/91. Reduziu, assim, indevidamente, o resultado do período.

Posteriormente, quando o contribuinte, no ano calendário de 1993, nos termos do art. 31 da Lei nº 8.541/92, optou pelo pagamento em quota única do seu lucro inflacionário a realizar (fls. 11), o fez, conseqüentemente, por valor menor. O fisco poderia ter agido para lançar o imposto sobre a diferença, evidentemente com a alíquota favorecida. E não o fez.

Não concordo com a afirmação de que, por ser uma opção do contribuinte adiantar o pagamento do imposto sobre o lucro inflacionário acumulado (com a diferença IPC/BTNF), por parte ou integralmente, não poderia o fisco agir. No momento em que o contribuinte fez a opção pelo pagamento integral, a repartição fiscal poderia lançar a diferença, como se disse, pela alíquota de 5%. Exatamente como decidido no Ac. 107-06.413 (Rec.125.162), citado pela recorrente, por cópia às fls. 273/279.

A diferença ocorrida no ano-calendário de 1990, exercício de 1991, repercutiu nos períodos seguintes, até que, no exercício de 1996, ano-calendário de 1995, o fisco resolveu tributar, fora do exercício de correspondência, um tributo cujo direito de lançar já estava decadente.

O voto vencido do relator sorteado considerou como termo inicial da decadência o mais favorável ao fisco, ou seja, a partir da entrega da DIRPJ do exercício de 1994, que ocorreu em 29/04/94.

Digo mais favorável porque o fato gerador da obrigação tributária ocorreu em 31/12/93 e o imposto estava sujeito ao lançamento por homologação.

Processo nº : 10940.001715/99-18  
Acórdão nº : CSRF/01-05.301

Antes do advento da Lei n.º 8.383/91, 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.

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

A partir do ano calendário de 1992, por força da mencionada lei, o imposto passou à categoria dos tributos lançados por homologação, quando, a partir do dia seguinte à ocorrência do fato gerador, inicia-se a contagem da caducidade, independentemente da data de apresentação da declaração de ajuste. E se, desde então, o fisco pode lançar de ofício, e não o fizer, estará "dormindo".

A necessidade de lançar o crédito tributário e a consequência de sua inobservância foram objeto do Resp nº 332.693 (2001-0096668), relatora Ministra Eliana Calmon, da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, unânime, cuja ementa está assim redigida:

"TRIBUTÁRIO – CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. 1) O fato gerador faz nascer a obrigação tributária, que se aperfeiçoa com o lançamento, ato pelo qual se constitui o crédito correspondente à obrigação (arts. 113 e 142 do CTN).  
2. Dispõe a FAZENDA do prazo de cinco anos para exercer o direito de lançar, ou seja, constituir o seu crédito tributário.  
3. O prazo para lançar não se sujeita a suspensão ou interrupção, **nem por ordem judicial** nem por depósito do devido. (grifei)  
4) Com depósito ou sem depósito, após cinco anos do fato gerador, sem lançamento, ocorre a decadência.  
5. Recurso especial provido".



Processo nº : 10940.001715/99-18  
Acórdão nº : CSRF/01-05.301

Merece especial atenção os seguintes excertos do voto da ilustre relatora:

“Quero aqui destacar que não houve pagamento antecipado ou não antecipado, como pode sugerir o disposto no art. 150 do CTN.

A empresa apenas se antecipou, com a cautelar, para barrar a execução, se assim fosse procedido pelo Fisco que, antecedentemente, ainda teria de constituir o crédito tributário, o qual deixou escapar pelo decurso do tempo.

Sabendo-se que é decadencial o prazo para a constituição do crédito tributário e que o prazo decadencial não sofre suspensões ou interrupções, pois, como a história, tem marcha irreversível, **surge a obrigação pela ocorrência do fato gerador e, a partir daí, nada pode barrar a fluência da decadência, senão o lançamento**, que é da alçada única do Fisco, que terminou por não fazê-lo, na hipótese dos autos.

Dentro deste contexto, acolho a tese contida no recurso para reformar o acórdão e dar provimento ao especial, declarando a inexistência da relação jurídica, por força da decadência.” (negritei)

No caso concreto, considerando que o imposto deveria ser lançado no ano-calendário de 1993, exercício de 1994, o termo inicial para lançamento deu-se em 31/12/93, data em que ocorreu o fato gerador do imposto declarado com base no lucro real anual. O termo final operou-se em 31/12/98, cinco anos após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

E isto porque, como já se disse, o imposto de renda, a partir do ano-calendário de 1992, é um tributo suscetível de pagamento pelo contribuinte, independentemente de qualquer providência do fisco, cumprindo-lhe, então verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular e, por fim, pagar o montante do tributo devido, se desse procedimento houver tributo a ser pago. Amolda-se, portanto, à hipótese do art. 150, § 4º, do CTN.



Processo nº : 10940.001715/99-18  
Acórdão nº : CSRF/01-05.301

O referido dispositivo está assim redigido:

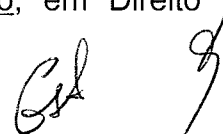
§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se **homologado o lançamento** e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (negritei)

O que o CTN homologa, portanto, é o lançamento e não o pagamento. É o procedimento que tanto pode apontar lucro, resultado nulo, ou prejuízo. Se o citado art. 150, § 4º, homologasse apenas o pagamento teria dito “homologado o pagamento” e não “homologado o lançamento”, como diz o texto acima transcrito.

Entendimento em contrário, ou seja de que o que se homologa é o pagamento, ainda se prestaria a outras discussões. Qual o pagamento que o dispositivo homologaria ? O declarado e pago pelo contribuinte, ou o pretendido pelo fisco?. Se o contribuinte apurasse lucro, compensando prejuízos, a decadência se contaria pelo prazo do art. 173 do CTN?

Entendo que o que a lei nacional homologa é o procedimento. Não é o pagamento antecipado do tributo que configura o lançamento por homologação, mas o dever de antecipar o pagamento do imposto que êle, o contribuinte, apurar. E, se o fisco não concordar com o resultadeo dessas operações, deve fazer o lançamento da diferença, dentro do prazo para a homologação, que é de 5 (cinco anos), contados do fato gerador.

O legislador ordinário pode fixar outro prazo para a homologação desde que menor do que o estabelecido no retrotranscrito § 4º. É o que ensina a Doutrina, nas lições de Aliomar Baleeiro, “in” Direito Tributário Brasileiro, Forense, 9ª edição, pág. 478; Fábio Fanucchi, em sua obra Curso de Direito Tributário Brasileiro, Ed. Resenha Tributária, 3ª edição, Vol. I, pág. 297; Luciano Amaro, em Direito



Processo nº : 10940.001715/99-18  
Acórdão nº : CSRF/01-05.301

Tributário Brasileiro, Saraiva, 6ª edição, pág.387; Alberto Xavier, "in" Do Lançamento-Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário, Forense, ed. 1997, pág. 94; Sacha Calmon Navarro Coelho, em Curso de Direito Tributário Brasileiro, Forense, 1999, pág. 672; e Leandro Paulsen, em Código Tributário Nacional, Livraria do Advogado, editora/ESMAFE-RS, Porto Alegre, 2000, pág.502, dentre outros.

Não houve na espécie omissão do contribuinte em noticiar ao fisco sua obrigação tributária. Fez todos os procedimentos que lhe cabia nesse imposto sujeito a lançamento nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. Apurou inclusive imposto a pagar decorrente de realização antecipada do lucro inflacionário acumulado, no exercício de 1994, ano-calendário de 1993 (fls. 127), possibilitando ao fisco, até mesmo por processamento eletrônico, aferir seus resultados e lançar, desde logo, a diferença de tributo no prazo específico (art. 150, § 4º, do CTN).

O contribuinte fez a parte que lhe competia; o fisco é que não fez a dele, isto é, lançar o tributo na forma e no tempo previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

Em resumo:

O Imposto de Renda, a partir do ano-calendário de 1992, exercício de 1993, por força das inovações da Lei nº 8.383/91, deixou de ser lançado por declaração e ingressou no rol dos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Passou ao contribuinte o dever de, independentemente de qualquer ação da autoridade administrativa, verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular e, por fim, pagar o montante do tributo devido, se desse procedimento houver tributo a ser pago. E isso porque ao cabo dessa apuração o resultado pode ser deficitário, nulo ou superavitário (CTN., art. 150). Amoldou-se, assim, à natureza dos impostos sujeitos a lançamento por homologação a ser feita, expressamente ou por decurso do prazo decadencial

Two handwritten signatures in black ink are located at the bottom right of the page. The first signature is more complex and stylized, while the second is simpler and more vertical.

Processo nº : 10940.001715/99-18  
Acórdão nº : CSRF/01-05.301

estabelecido no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. No caso concreto, a obrigação tributária ocorreu em 31/12/93. Como, o lançamento foi feito fora do exercício de correspondência (AC 95, Ex. 1996), em 08/11/99, decaiu o direito da Fazenda Nacional.

Nesta ordem de juízos, dou provimento ao recurso interposto pelo sujeito passivo.

Sala das Sessões/DF, Brasília 21 de setembro de 2005.

  
CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

