



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

Processo nº. : 11075.002111/00-40
Recurso nº. : 133.269
Matéria : IRPF - EXS.: 1996 a 1999
Recorrente : ULRICH ARNS
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em SANTA MARIA - RS
Sessão de : 17 DE MARÇO DE 2004
Acórdão nº. : 102-46.305

IRPF - REVISÃO DO PREJUÍZO FISCAL - COMPENSAÇÃO - A Fazenda Nacional tem o prazo de cinco anos para rever o prejuízo fiscal apurado e adequadamente declarado. Incabível a glosa da compensação do prejuízo que, oportunamente, não foi revisto pela autoridade competente.

Preliminar acatada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ULRICH ARNS.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACATAR a preliminar de decadência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 21 JUN 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, EZIO GIOBATTI BERNARDINIS, JOSÉ OLESKOVICZ e GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ.



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

Processo nº. : 11075.002111/00-40
Acórdão nº. : 102-46.305
Recurso nº. : 133.269
Recorrente : ULRICH ARNS

RELATÓRIO

ULRICH ARNS, inscrito no CPF/MF sob o nº 048.344.880-04, com endereço a Rua Hipólito, 2504 – cidade de Uruguaiana/RS, jurisdicionado à Delegacia da Receita Federal em Uruguaiana - RS, recorre a este Colegiado da decisão proferida no acórdão nº 7 de fls. 239/252, onde a DRJ julgou procedente o lançamento arrolado no auto de infração de fls. 04/14 e manteve a exigência do crédito tributário no montante de R\$ 333.119,61, nele compreendidos imposto, multa de ofício e juros de mora, relativo aos anos calendários 1995 a 1998, em decorrência da apuração de compensação indevida de prejuízos da atividade rural.

O contribuinte afirma em impugnação de fls.199/233 e reitera em fase recursal as fls. 258/295 que a origem do lançamento remonta aos anos de 1989 e 1990, período já atingido pela decadência; que a não atualização monetária dos valores correspondentes aos prejuízos e incentivos fiscais a compensar, em períodos de elevada inflação, acaba gerando lucros fictícios; que a inexistência de previsão legal para a atualização monetária dos valores correspondentes aos prejuízos e incentivos fiscais a compensar tão somente para as pessoas físicas que exercem atividade agrícola, neste caso pode ser aplicado integralmente o disposto no artigo 108 do CTN e que seja afastada a aplicação da taxa SELIC.

O acórdão recorrido às fls. 239/252 possui a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 1995, 1996, 1997, 1998

Ementa: DECADÊNCIA - O fisco pode exigir comprovação relativamente a ano anterior, se o exercício a que se refere o novo lançamento não está alcançado pela caducidade.



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

Processo nº. : 11075.002111/00-40
Acórdão nº. : 102-46.305

ATIVIDADE RURAL - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO - O direito à utilização da diferença entre o IPC e a BTNF como índice de correção monetária do ano de 1990, e o INPC como índice de correção monetária do ano de 1991 somente foi reconhecido para as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real e para correção do custo da aquisição, na apuração do ganho de capital na alienação de bens e direitos.

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INTEGRAÇÃO - O recurso à analogia somente se justifica na ausência de disposição expressa e específica e a equidade apenas é aplicada para abrandamento dos rigores da lei.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - Sobre os créditos tributários vencidos e não pagos incidem juros de mora calculados com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, acumulada mensalmente.

Lançamento Procedente.”

O contribuinte arrola bem imóvel a fls. 322 assegurando o prosseguimento do recurso voluntário.

Petição do contribuinte às fls. 328/329 e 347/348, anexando acórdãos da Quarta e Sexta Câmara do Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 11075.002111/00-40

Acórdão nº. : 102-46.305

VOTO

Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, Relatora

Estando o recurso revestido de todos os requisitos legais, dele tomo conhecimento.

O recorrente traz em preliminar o direito da Fazenda Nacional de lançar, uma vez que entende estar decadente o crédito tributário ora atacado.

Sob o manto do artigo 173 do CTN ou mesmo do artigo 150 do mesmo diploma legal entendo estar decadente o referido crédito tributário.

Sobre a matéria decadência tenho me manifestado em inúmeros votos já proferidos, pedindo vênias ao Ilustre Conselheiro Leonardo Mussi, para adotar sua tese referente ao assunto a qual transcrevo *in litere*:

“A questão é por demais tormentosa, e ganha na doutrina e na jurisprudência as mais diversas facetas. Sempre questionei os doutrinadores e julgadores que tratam da matéria de decadência e de prescrição em tese, fechando os olhos para as questões fáticas de cada caso. Não há como analisar esta questão em comento apenas interpretando em tese as regras do Código Tributário Nacional, sem buscar os detalhes do caso concreto à luz das normas legais instituidoras da exação e que definem a sistemática de lançamento a qual o tributo estará sujeita.”

Com efeito, segundo o art. 142 do Código Tributário Nacional, *“compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo*



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

Processo nº : 11075.002111/00-40

Acórdão nº : 102-46.305

caso, propor a aplicação da penalidade cabível.” Já o parágrafo único do artigo em comento reza que “a atividade do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.

Assim, o lançamento é o ato de proceder (procedimento), é a atividade vinculada e obrigatória das autoridades administrativas visando tornar líquida a obrigação tributária (de dar) principal e, eventualmente, propor determinada penalidade. Sobre a liquidez das obrigações Washington de Barros Monteiro, nos ensina:

“A obrigação líquida é aquela obrigação certa, quanto à sua existência, e determinada quanto ao seu objeto (CC, art. 1.533). Seu objeto é certo e individualizado; logo, sua prestação é relativa a coisa determinada quanto à espécie, quantidade e qualidade. É expressa por um algarismo, que se traduz por uma cifra.

A obrigação ilíquida é aquela incerta quanto à sua quantidade e que se torna certa pela liquidação, que é o ato de fixar o valor da prestação momentaneamente indeterminada, para que esta se possa cumprir; logo, sem liquidação dessa obrigação, o credor não terá possibilidade de cobrar seu crédito. Depende, portanto, de prévia apuração, por ser incerto o montante de sua prestação, tendo a converter-se em obrigação líquida. Tal conversão se realiza, processualmente, mediante liquidação (CPC, art. 586 e parágrafos), que lhe fixará o valor, mas pode advir de transação (CC, art. 1.025), quando os transigentes acomodam seus interesses como julgarem conveniente, isto é, por força de ajuste entre as partes e de acordo com a lei (CC, arts. 1.537 a 1.552). A liquidação judicial dá-se sempre que não houver a legal e convencional (CC, art. 1.535).”

A lição de Maria Helena Diniz é lapidar ao dizer:

“Realmente, considera-se líquida a obrigação certa, quanto à sua existência e determinada, quanto ao seu objeto (Cód. Civil, art. 1.533) Nela, acham-se especificadas, de modo preciso, qualidade, quantidade e natureza do objeto devido. Obrigação que não pode ser expressa por um algarismo, que não se traduza por uma cifra, que necessita, enfim, de prévia apuração, não merece tal



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

Processo nº : 11075.002111/00-40

Acórdão nº : 102-46.305

qualificativo. Mas, não lhe prejudica esse caráter qualquer dúvida de natureza jurídica.

Por outro lado, ilíquida é a obrigação que dependa de prévia apuração, visto ser incerto o montante da prestação. Esse cálculo realiza-se, processualmente, através da liquidação, que lhe fixa o respectivo valor, em moeda corrente, a ser pago ao credor, se o devedor não puder cumprir a prestação na espécie ajustada (art. 1.534).

A obrigação ilíquida tende a converter-se em obrigação líquida; essa, a sua inclinação natural, quase a sua vocação, se assim pudéssemos nos exprimir.”

Ora, no caso do direito tributário, a obrigação tributária somente se torna líquida mediante aquela atividade obrigatória e vinculada das autoridades administrativas, denominada pelo artigo 142 do CTN de lançamento, atividade esta praticada com o fito de especificar, nas palavras da Professora Diniz, a “*qualidade, quantidade e natureza do objeto devido*” da obrigação: a qualidade, verificando a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinando a matéria tributável e identificando o sujeito passivo; a quantidade e natureza do objeto devido calculando o montante do tributo e, sendo o caso, propondo a aplicação da penalidade cabível.

Destarte, somente após a liquidação da obrigação tributária pelo lançamento é que exsurge efetivamente o crédito do ente tributante contra o contribuinte, que fica obrigado a liquidar o débito nos prazos determinados pelas autoridades administrativas, na maioria das vezes com supedâneo legal, ou na falta deste, trinta dias após a notificação do lançamento, artigo 160 do CTN.

Antes do lançamento existe apenas a relação jurídica obrigacional, o vínculo jurídico que dá ao sujeito ativo (ente tributante) o direito de liquidar a obrigação tributária por intermédio do lançamento, atividade esta exclusiva das



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

Processo nº. : 11075.002111/00-40
Acórdão nº. : 102-46.305

autoridades administrativas, mas que poderá ter maior ou menor participação dos contribuintes, como será demonstrado abaixo.

Assim é que o CTN no artigo 147 define o lançamento por declaração como sendo aquele em que o contribuinte, na forma da legislação tributária, informa determinado fato para as autoridades administrativas e esta efetua a apuração do *quantum debeatur* da obrigação tributária (lançamento).

Exemplo do lançamento por declaração, é a taxa de prevenção e extinção de incêndio, onde as autoridades administrativas, com base nos dados fornecidos pelos contribuintes à Prefeitura Municipal, efetuam o lançamento e notificam o contribuinte dizendo o valor e quando pagar o tributo.

O artigo 149 do CTN sobre o lançamento efetuado e revisto de ofício regra:

“ART.149 - O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11075.002111/00-40
Acórdão nº. : 102-46.305

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade essencial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.” (grifo nosso).

Os incisos I, II e V do artigo acima transcrito são de suma importância ao deslinde da questão. O inciso I remete à lei a competência para definir quando se efetuará o lançamento de ofício e o inciso II assevera que se dará o lançamento quando o contribuinte não prestar declaração.

Já o inciso V do artigo 149 do CTN, diz que o lançamento de ofício se dará quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo 150 do Código Tributário Nacional. O artigo 150 referido trata do denominado lançamento por homologação nos seguintes termos, *verbis*:

“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.”



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

Processo nº. : 11075.002111/00-40
Acórdão nº. : 102-46.305

Nos termos do *caput* do artigo 150 do CTN, o lançamento por homologação ocorre quando, por delegação da legislação fiscal, o contribuinte promove aquela atividade da autoridade administrativa de lançamento (art. 142 do CTN), qual seja, a de verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, identificar o sujeito passivo, calcular o tributo devido e, sendo o caso, aplicar a penalidade cabível. Além do lançamento, de acordo com o artigo 150 do CTN, para consumação deste tipo de lançamento é necessário o recolhimento do débito apurado pelo contribuinte sem prévio exame das autoridades administrativas.

Havendo o lançamento e pagamento antecipado pelo contribuinte, restará às autoridades administrativas a homologação expressa da atividade assim exercida pelo contribuinte, ato homologatório este que consuma a extinção do crédito tributário (art. 156, VII, do CTN). Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito se extingue com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), a chamada homologação tácita. Segundo o “Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa” homologar significa: “1. Jur. *Confirmar ou aprovar por autoridade judicial ou administrativa.*”

No lançamento por homologação, desta forma, quem pratica a atividade de lançamento do artigo 142 do CTN, apuração do *quantum debeat* da incidência, é o contribuinte que tem a obrigação de recolher o valor do tributo apurado, restringindo-se a atividade das autoridades administrativas ao exercício da confirmação (homologação) expressa daquela atividade, que se inoportunizar dá lugar a confirmação tácita após cinco anos do fato gerador, que tem o condão de extinguir o crédito tributário.

Tais incisos estão refletidos no artigo 889 do RIR/94:

“Art. 889. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decretos-lei n.ºs 5.844/43, art. 77, 1.967/82, art. 16, 1.968/82, art. 7º, e 2.065/83, art. 7º, § 1º, e Leis n.ºs 2.862/56, art. 28, 5.172/66, art. 149, e 8.541/92, arts. 40 e 43):



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

Processo nº. : 11075.002111/00-40

Acórdão nº. : 102-46.305

I - não apresentar declaração de rendimentos;

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

III - fazer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o recolhimento do imposto devido inclusive na fonte;

V - estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;

VI - omitir receitas.”

Desta forma, sempre que a lei determinar, ou sempre que o contribuinte não apresentar declaração e dever o imposto, é claro, ou não promover de forma adequada àquela atividade de lançamento por homologação, as autoridades deverão promover o lançamento de ofício constituindo o crédito tributário.

Já o artigo 173 do Código Tributário Nacional estabelece o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário mediante o lançamento, verbis:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

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

Primeiramente cabe a seguinte indagação: tal dispositivo aplica-se ao chamado lançamento por homologação ?



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

Processo nº. : 11075.002111/00-40
Acórdão nº. : 102-46.305

Entendo que não. Com efeito, como dito acima o lançamento por homologação só se consuma quando o contribuinte efetivamente promove corretamente a atividade de apuração do montante do tributo devido e efetua o pagamento do valor apurado. Neste caso, por conseguinte, o lançamento que é de responsabilidade do contribuinte já foi efetuado, cabendo à fazenda Pública apenas homologar a atividade exercida pelo contribuinte. Assim, o lançamento por homologação efetuado de forma correta não há que se falar “primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.” Quando aquela atividade do contribuinte é exercida com omissão ou inexatidão, não há que se falar em lançamento por homologação mas sim em lançamento de ofício das autoridades administrativas, nos termos do artigo 149, V, do CTN.

Assim, o disposto no artigo 173 do CTN aplica-se tão somente aos casos de lançamento por declaração ou do lançamento de ofício, posto que somente nestas situações há que se falar “em exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, na medida em que no lançamento por homologação pressupõe a correta apuração do imposto devido (lançamento) e o seu recolhimento pelo contribuinte.

O auto de infração ora atacado foi lavrado em 24 de outubro de 2000, tomando por base fatos geradores ocorridos em 1989 e 1990, quais sejam: atualização monetária dos saldos e prejuízos e de incentivos fiscais, procedidos pelo recorrente nos referidos anos calendários, porém somente compensados em 31 de dezembro de 1995, 1996, 1997 e 1998.

As autoridades fiscais ao lavrarem o presente auto, desconsideraram os valores correspondentes à atualização monetária realizada pelo recorrente, glosando desta forma parte dos valores compensados pelo mesmo ao término dos anos-base de 1995, 1996, 1997 e 1998.

MC



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

Processo nº. : 11075.002111/00-40
Acórdão nº. : 102-46.305

Ora, é impossível tanto pela regra do artigo 173 quer pela regra do artigo 150, se desprezar o fato de que o recorrente entregou sua declaração de ajuste nos períodos atacados pela decadência, sendo portanto do conhecimento da autoridade fazendária que o mesmo havia procedido a atualização monetária dos saldos e prejuízos bem como dos incentivos fiscais.

Também é inequívoco, o fato de que é permitido ao contribuinte proceder a atualização e posterior compensação.

Ora, se era do conhecimento da autoridade fiscal a atualização, por quê lá nos períodos de 1989 e 1990 não se deu a glosa ?

Se tal fato já era do conhecimento da autoridade fiscal, então a partir de então já era possível proceder ao lançamento e não dez anos depois.

Neste caso específico tanto pelo regime de tributação por declaração bem como pelo regime de lançamento o crédito tributário encontra-se fulminado pelo instituto da decadência.

Diante de tais considerações, meu voto é no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso formulado pelo contribuinte.

Sala das Sessões - DF, em 17 de março de 2004.


MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO