



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 13502.000133/2001-66
Recurso nº. : 126.657
Matéria: : IRPJ – EX. DE 1996
Recorrente : EDN ESTIRENO DO NORDESTE S/A.
Recorrida : DRJ em Salvador – BA.
Sessão de : 17 de outubro de 2001
Acórdão nº. : 101-93.652

DECADÊNCIA – IRPJ e REFLEXOS – Ano 1991 – Natureza jurídica de lançamento por declaração. O prazo inicial da decadência deve ser contado a partir do estabelecido no artigo 173, I, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EDN ESTIRENO DO NORDESTE S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DECLARAR o lançamento decadente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

CELSO ALVES FEITOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 FEV 2002

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL N° RD/101-1.666

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, KAZUKI SHIOBARA, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL e RAUL PIMENTEL.

Recurso nr.: 126.657
Recorrente: EDN ESTIRENO DO NORDESTE S/A.

RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01/14, por meio do qual é exigida a importância de R\$ 1.666.386,60, mais acréscimos legais, totalizando um crédito tributário de R\$ 4.653.551,21, a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica relativo ao exercício de 1996, ano-calendário de 1995.

A autuação decorreu de verificação sumária da declaração de rendimentos da interessada e a irregularidade apontada foi a realização de lucro inflacionário acumulado em valor inferior ao obrigatório. O autuante entendeu desobedecidos os arts. 3º, II, da Lei nº 8.200/91, 419, II, e 426, § 3º, do RIR/94.

Impugnando o feito (fls. 15/24, com anexação dos docs. de fls. 25/43), a autuada alegou, em síntese:

- que, na revisão da declaração, o autuante entendeu que o valor relativo à diferença de correção monetária IPC/BNF do período-base de 1991, exercício de 1992, não foi devidamente corrigido e transportado para os períodos seguintes, nem oferecido à tributação;
- que o Auto de Infração, lavrado em dezembro de 2000, foi efetuado ao arrepio do prazo decadencial previsto no Código Tributário Nacional, o que implica nulidade do procedimento fiscal;
- que o prazo decadencial inicia-se na data da entrega da declaração (1992); assim, o Fisco não poderia constituir o crédito tributário em data posterior ao ano de 1997, ou 1998, se considerado o início da contagem como o ano seguinte ao da entrega da declaração;
- que o lançamento baseou-se unicamente em informações obtidas nas declarações relativas aos anos de 1992 a 1996, sem qualquer análise de balanços patrimoniais, livro razão, balancetes, LALUR etc.;
- que ela (recorrida) não anexou os documentos demonstrando que, no período-base de 1991, apurou saldo devedor em face do volume que representam e que, desse modo, protesta pela produção da prova em qualquer fase do processo, o que requereu fosse feito através de perícia ou mediante a indicação do local onde os documentos deveriam ser apresentados;
- que o valor lançado a título de saldo credor da diferença IPC/BNF foi retirado da declaração do ano-base de 1991, no quadro referente ao



Patrimônio Líquido (linha 56), procedimento totalmente incorreto, já que a contrapartida de tal lançamento na Demonstração do Resultado é no Ativo, gerando saldo devedor de correção monetária, e não credor (o valor lançado como lucro inflacionário, pela impugnante, no período é devedor, conforme doc. nº 05)

Na decisão recorrida (fls. 51/58), o julgador de primeira instância declarou procedente o lançamento, assim concluindo:

"LUCRO INFLACIONÁRIO DIFERIDO. DECADÊNCIA. O direito de a Fazenda Pública promover o lançamento do lucro inflacionário diferido só nasce no momento de sua realização, sendo essa a data inicial para a contagem do prazo decadencial."

PEDIDO DE PERÍCIA. Desconsideram-se as solicitações de perícia que não atendem aos requisitos previstos na legislação que regula o contencioso administrativo fiscal.

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. ERROS DE FATO. COMPROVAÇÃO. Os erros ou inexactidões contidos na declaração de rendimentos devem ser perfeitamente demonstrados e comprovados com documentação idônea."

Irresignada, a empresa apresenta recurso voluntário (fls. 62/73), com anexação dos docs. de fls. 74/170, por meio do qual alega, sinteticamente;

- que satisfez a exigência do depósito recursal por meio do arrolamento de bens (docs. 2 a 4);
- que, levando-se em conta os critérios de contagem de prazo previstos no CTN (art. 173, I), efetivamente decaiu em 1998 (porque a declaração foi entregue em 1992) o direito do Fisco de constituir o crédito tributário do IRPJ decorrente do suposto saldo credor da correção monetária de IPC X BTNF/90, apurado em 1991 e declarado em 1992;
- que, apenas para argumentar, se inaplicável o critério previsto no art. 173, I, a regra para a contagem do prazo decadencial seria, então, a do art. 150, § 4º, também do CTN. Segundo esta, a contagem do prazo tem início com a ocorrência do fato gerador, o que significa que o direito decaiu em 1996, uma vez que o fato gerador é de 1991;
- que, quanto ao mérito, equivocou-se na Impugnação ao afirmar que apenas com base na declaração não haveria subsídios para o autuante efetuar o lançamento em questão, o que foi acertadamente rebatido pelo julgador monocrático;
- que, todavia, o que ocorre é que tal declaração está errada, uma vez que no ano-base de 1991 houve saldo devedor de correção monetária IPC/BTNF;
- que, em 1991, seu Ativo Permanente somava Cr\$ 22.702.764.970,69, contra um total de Cr\$ 23.697.412.316,95 no Patrimônio Líquido,

obtendo-se, portanto, uma diferença devedora no valor de Cr\$ 994.647.346,26 (docs. 08 e 09);

- que tal saldo devedor foi apurado por uma empresa de Auditoria Independente quando da revisão nos procedimentos fiscais adotados pela Recorrente, conforme doc. 10 (pág. 19 do relatório da auditoria);
- que, diante disto, a autuação é improcedente, uma vez que a Recorrente, apesar de ter feito constar de sua declaração que houvera apurado saldo credor da diferença IPC/BNF, na realidade teve saldo devedor nessa correção, não havendo imposto suplementar a ser recolhido;
- que tanto isso é verdade que deduziu do lucro real o percentual de 25% em 1993 e 15% de 1994 a 1998, conforme determinação da Lei nº 8.200/91, o que é demonstrado pela análise de suas declarações desses anos;
- que o que ocorreu, na verdade, foi a apuração de saldo devedor da correção IPC/BNF mas, por um lapso de ordem administrativa, não foi retificada a declaração do ano-base de 1991 onde se fez constar a existência de saldo credor; requer perícia, indicando os respectivos quesitos e os profissionais que pretende que atuem como seus peritos;
- que, ainda que não sejam aceitos os argumentos supracitados, mesmo assim não haveria como exigir o imposto, uma vez que possuía prejuízos fiscais no ano de 1992;
- que, portanto, caso houvesse saldo credor da diferença IPC/BNF, a adição de tal saldo não implicaria apuração de valor de IRPJ a recolher, mas tão-somente redução do valor dos prejuízos fiscais (docs. 11 a 14).

É o relatório.



Voto.

Consta da decisão recorrida, quanto ao tema decadência, a seguinte fala do julgador monocrático:

“ Como descrito à fl. 02, o lançamento em análise originou-se da revisão da declaração de rendimentos do exercício de 1996, ano calendário de 1995, onde foi constatado que a Contribuinte deixou de oferecer à tributação a parcela realizada do lucro inflacionário diferido de períodos anteriores.

Analizando o Demonstrativo do Lucro Inflacionário (Sapli), às fls. 08/13, observa-se que o saldo acumulado do lucro inflacionário diferido foi, realmente, originado do Saldo Credor da Diferença IPC/Btnf, no montante de Cr\$ 20.891.599.422,00, e da Diferença IPC/Btnf do Lucro Inflacionário a Realizar existente em 31/12/1989, no montante de Cr\$ 64.915.945,00, já corrigido para 31/12/1991 e informados na DIRPJ/1992, de acordo com o art. 3º da Lei 8.200, de 1991, disciplinado pelos arts. 38 e 40 do Decreto nº 332, de 04 de novembro de 1991...”

Já a Recorrente, em sua impugnação deixara consignado o seu entendimento sobre as possíveis e variáveis regras de interpretação da aplicação do prazo de decadência, nestes termos :

“Por fim, à toda evidenciado que fora exposto, em conclusão temos:

a) Se considerarmos como termo inicial do prazo decadencial, a data da entrada da declaração do IRPJ (

- 1992), temos que o direito de efetuar o lançamento sobre a correção monetária de balanço do ano base de 1991, decaiu para a Secretaria RF em 1997;
- b) Se considerarmos como termo inicial do prazo decadencial, o ano seguinte ao da data da entrada da Declaração do IRPJ (1993), temos que o direito de efetuar o lançamento sobre a correção monetária de balanço do ano base 1991, decaiu para a Secretaria RF em 1998;
 - c) Se considerarmos como termo inicial do prazo decadencial, a data da ocorrência do fato gerador (1991), temos que o direito “de efetuar o lançamento sobre a correção monetária de balanço do ano base de 1991, decaiu para a Secretaria RF em 1996”.

Por ocasião da apresentação do recurso voluntário, deixou a Recorrente consignado quanto à decadência, o seguinte:

“ Cumpre esclarecer que tal infração decorreu de ato de revisão da declaração, kpor que o saldo credor decorrente da diferença entre os índices de IPCXBTN, lançado na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica do ano base de 1991, entregue em 1992, não fora adicionado ao lucro inflacionário, a partir do ano de 1993, conforme lei 8.200/91, para compor o lucro real do imposto de renda.

Diante disso, o Agente Administrativo corrigiu tal valor para os períodos seguintes, vindo a efetuar o lançamento pela falta de pagamento do IRPJ, **em decorrência desse reflexo originário de 1991, somente na Declaração do IRPJ do Ano Base de 1995”.**

Assim, temos que o fato que deu origem ao lançamento do presente auto de infração – saldo credor da diferença de IPC x BTNF – é datado de 1991, declarado em 1992 e, com seu reflexos a partir de 1993, vindo a ser autuado em 1995.

Nesse sentido, admitindo-se a procedência da infração, o que se faz apenas para argumentar, uma vez que restará demonstrado a existência de saldo devedor da diferença de IPC x BTNF no ano base de 1991, mesmo assim, o suposto crédito tributário não poderia ser cobrado em face da ocorrência da decadência, devendo o presente auto de infração ser cancelado.”

A questão do prazo decadencial na área específica do imposto sobre a renda é sem dúvida tormentosa, na exata medida em que os estudos são feitos a partir da classificação das modalidades de lançamento, estabelecidas segundo os contornos fixados nos artigos 147, 149 e 150 do CTN.

É de todos sabido que a questão tem haver com do DL. 1967/82, para o IRPJ, porque não mais dependente o pagamento do mesmo de notificação fiscal. Acrescente-se ainda a circunstância de que não mais presente a forma pura dos lançamentos por declaração ou homologação, segundo a própria classificação do CTN. É que o IR não mais, para o seu pagamento, dependia de notificação, sendo que, para aqueles impostos que eram pagos sem necessidade de prévio informe ao Fisco, tal passou a ser exigido, casos típicos do ICMS e IPI. Estes, declarados e não pagos, sequer dependiam de acertamento pelo Fisco. A declaração (guia de informação do icms devido), era elemento suficiente para justificar a inscrição na dívida ativa do débito, com posterior execução fiscal.

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

- I) o **dever** do sujeito passivo de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, quanto ao quantum;
- II) opera-se quando a autoridade, **tomando conhecimento** da atividade exercida, **expressamente a homologa**.

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

Do enunciado emerge mais o seguinte:

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

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

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

Até advento da Lei 8383/91, o imposto sobre a renda tinha como fato gerador um período anual, o que foi mudado a partir de 1992, quando passou ele a ser mensal, apurável em períodos diversos: semestral, trimestral, mensal.

No caso sob exame o lançamento se deu mensalmente, segundo a apuração pelo lucro real.

Parte importante dos doutrinadores concluiu então, que a partir do DL 1967/82, que o IRPJ classifica-se como um tributo cujo lançamento se dá por homologação, por isso sujeito à regra de exceção do artigo 150, § 4º, onde está fixado que o prazo tem início com a ocorrência do fato gerador e não no 1º dia seguinte àquele em que poderia ser lançado.

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

Pacificou-se na Câmara Superior de Recursos Fiscais, que o lançamento do IRPJ, após o ano de 1992, inclusive, passou a ter a natureza jurídica de lançamento por homologação e não mais de lançamento por declaração.

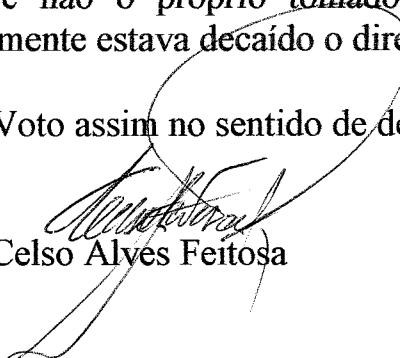
Decorre daí que o prazo inicial da decadência, a partir de 1992, tem o marco definido no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN. Para as situações acontecidas antes de 1992, o lançamento restava classificado como por declaração.

No caso em exame, conforme afirma a Recorrente o fato tributável se deu em 1991, com entrega da declaração em 1992. Emerge então que estar-se-ia diante de um lançamento por declaração, onde o prazo de decadência se conta de acordo com o fixado no artigo 173, I, do CTN.

A declaração de rendimentos do ano base de 1991, foi entregue em 14/05/92, data esta que antecipou o prazo inicial da decadência que seria, não fosse a entrega, então 01/01/93, ao amparo do fixado pelo citado artigo 173, I, já indicado.

Contado os 5 (cinco) anos a partir de 14/05/92, resta claro que o lançamento de ofício agora enfrentado deveria ter acontecido até 13/07/97. Como tão só acontecido em dezembro de 2000, ainda que se referindo ao ano calendário de 1995 (fls. 01), onde se apresentam os reflexos do lançamento de 1991, e não o próprio tomado como indevido pelo Fisco, entendo que efetivamente estava decaído o direito de lançar.

Voto assim no sentido de declarar a decadência.


Celso Alves Feitosa