



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

Processo n.º : 13609.000115/97-01

Recurso n.º : 117.924

Matéria : IRPJ E OUTROS - EX: DE 1992

Recorrente : SIVEF COMPONENTES AUTOMOTIVOS LTDA.

Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG.

Sessão de : 26 de janeiro de 1999

Acórdão n.º : 101-92.510

**DECADÊNCIA** - Em se tratando de lançamento por homologação, o prazo para a Fazenda Pública efetuar o lançamento de ofício se esgota em cinco anos contados a partir da data da ocorrência do fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SIVEF COMPONENTES AUTOMOTIVOS LTDA.

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

**EDISON PEREIRA RODRIGUES**  
PRESIDENTE

**SANDRA MARIA FARONI**  
RELATORA

FORMALIZADO EM: **26 MAR 1999**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: RAUL PIMENTEL, KAZUKI SHIOBARA, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausentes, justificadamente os Conselheiros JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO e FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA.

Processo n.º : 13609.000115/97-01  
Acórdão n.º : 101-92.510

2

Recurso n.º : 117.924  
Recorrente : SIVEF COMPONENTES AUTOMOTIVOS LTDA.

## RELATÓRIO

Contra SIVEF Componentes Automotivos Ltda foi lavrado o auto de infração de fls. 02/07 para exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica no valor de R\$287.12,72, acrescido de multa por lançamento de ofício e juros de mora. Como decorrência, foram lavrados autos de infração referentes ao Imposto de Renda Retido na Fonte e à Contribuição Social Sobre o Lucro, que se encontram às fls 08/18.

O lançamento do IRPJ teve motivação no não oferecimento à tributação do ganho de capital auferido na alienação, em março de 1992, de máquinas e equipamentos do ativo permanente, os quais já se encontravam totalmente depreciados.

O sujeito passivo impugnou as exigências, levantando as preliminares de decadência, de erro na conversão da base de cálculo para UFIR, por adoção de índice equivocado e de erro na apuração dos juros de mora, por estarem calculados a partir de 12/92, quando o correto seria 01/93. No mérito alega que efetuou operações de "leasing back" emitindo notas fiscais de venda de ativo imobilizado sem valor comercial, apenas para garantia de financiamento, uma vez que os bens não saíram do estabelecimento da empresa. Diz, ainda, que em sua contabilidade lançou as baixas dos bens sob contrato pelo valor que os mesmos possuíam na época, que não correspondiam ao seu valor de mercado, portanto sem ganho de capital. E que registrou no LALUR, de acordo com a legislação pertinente, todas as adições e exclusões determinadas em lei, especialmente a que manda adicionar as depreciações de bens reavaliados ao lucro real. Menciona, como fundamentos jurídicos, o Regulamento do Imposto de Renda, a Portaria MEFP 41/92, a IN SRF 90/92 e a IN

YF

SRF 28/78. Acrescenta que o Auditor não observou que o suposto ganho de capital, lançado às fls 165 do Diário nº 50 a débito de Duplicatas a Receber e a crédito de Receita Não Operacional foi, no mesmo mês de março de 1992, reduzido pela baixa do imobilizado realizada a débito da conta Receita Não Operacional e a crédito de Imobilizado. E “*num lapso de lançamento- que não gerou nenhum prejuízo ao Fisco*” efetuou, em junho de 1992, às fls 177 do Diário 52, dois lançamentos, um a crédito da conta Vendas do Imobilizado, no valor de Cr\$ 2.832.786.579,52, e outro a débito de Despesa com Juros s/Empréstimos, no valor de Cr\$ 5.989.986,08, sendo que a soma de tais valores diminuiu as despesas financeiras na declaração do IRPJ num valor total de Cr\$ 2.838.776.565,60, o que terminou por reduzir seu prejuízo em Cr\$26.520.302,00.

A autoridade julgadora de primeira instância rejeitou a preliminar de decadência, sob o fundamento de que o *dies a quo* para contagem de seu prazo é o dia 14/06/93, data em que foi entregue a declaração relativa ao exercício de 1993. Acatou, todavia, as alegações da empresa quanto ao cálculo dos juros de mora, à conversão para UFIR, e suas consequências. No mérito, julgou correta a atuação fiscal ao exigir o imposto sobre o ganho de capital e exações decorrentes, uma vez que os bens baixados estavam totalmente depreciados, e não há previsão legal excepcionando da tributação as vendas em razão de operações de “leasing back”.

Inconformada, a empresa recorre a este Colegiado. Reitera a preliminar de decadência e argüi, ainda, que a dispensa de diligências requerida na peça impugnatória fere o seu direito de defesa, pois a partir da realização das mesmas o fisco chegaria à convicção de que houve oferecimento à tributação do ganho de capital pela alienação dos bens pelo sistema de “leasing back” pela via incomum de dedução das despesas financeiras do contribuinte desses mesmos valores, equiparando-os a receitas financeiras,

É o relatório.



V O T O

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

Recurso tempestivo. Dele conheço.

A recorrente levantou a preliminar de decadência, rejeitada pelo julgador singular sob o fundamento de que o *dies a quo* para contagem de seu prazo é o dia 14/06/93, data em que foi entregue a declaração relativa ao exercício de 1993.

A apreciação da preliminar de decadência suscita considerações sobre a natureza do lançamento do IRPJ. Em outras oportunidades tive ocasião de assim me manifestar sobre o assunto:

"..... a doutrina diverge ao classificar a natureza do lançamento do IRPJ, defendendo alguns tratar-se de lançamento por declaração, enquanto outros consideram tratar-se de lançamento por homologação.

Entendemos que o CTN não foi feliz ao usar a expressão *lançamento por homologação*.

O lançamento, na realidade, é um procedimento para formalizar o crédito tributário. O crédito tributário nasce com a obrigação, e é formalizado pelo lançamento. Na figura que o CTN chama de *lançamento por homologação*, ao nascer a obrigação o sujeito passivo efetua o pagamento. Se seu procedimento for homologado (expressa ou tacitamente) pela autoridade administrativa, a obrigação estará extinta, não havendo que se falar em **formalizar** o crédito e, consequentemente, descabendo o lançamento. Se o procedimento não for homologado, o crédito será formalizado pela autoridade administrativa, mas sob a modalidade de lançamento de ofício.

Entretanto, em que pese essa impropriedade, o fato é que o Código prevê três modalidades de lançamento, conforme a participação do contribuinte em sua elaboração.

No *lançamento por declaração*, uma vez ocorrido o fato gerador, o sujeito passivo presta todas as informações (ou declarações), com base nas quais a autoridade administrativa procede à liquidação do crédito e o formaliza, notificando o sujeito passivo que, só então, poderá pagá-lo.



No *lançamento de ofício* a autoridade administrativa formaliza o crédito sem qualquer participação do sujeito passivo, utilizando apenas dados que possua em seus cadastros ou obtidos pela fiscalização.

No *lançamento por homologação*, uma vez ocorrido o fato gerador o sujeito passivo não tem que esperar qualquer atitude da administração, devendo ele próprio liquidar o crédito e pagá-lo, e, ao mesmo tempo, informar ao Poder Público da ocorrência do fato gerador e das condições e circunstâncias em que ocorreu. A partir daí a administração verifica se o pagamento está correto e, em caso positivo, o homologa. Destaque-se que embora o Código não fale expressamente da obrigação acessória do sujeito passivo de informar a ocorrência do fato gerador e das suas circunstâncias (ao mesmo tempo em que efetua o pagamento), tal é uma decorrência lógica do sistema, pois a administração não teria como homologar o pagamento se não conhecesse esses fatos. Assim, ao dispor que a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para homologar "o lançamento", deixa o CTN implícito que desde aquela data a autoridade administrativa tem conhecimento das circunstâncias exatas em que ocorreu o fato gerador. Se assim não fosse, isto é, se fosse possível que mediasse intervalo de tempo entre a ocorrência do fato gerador e o pagamento ou entre aquele e a prestação das informações sobre ele à administração, esta não teria o prazo de cinco anos para homologá-lo, conforme previsto no §4º do art. 150 do CTN. Porque, enquanto não efetuado o pagamento, não há o que homologar, e enquanto a administração não tem conhecimento das circunstâncias em que ocorreu o fato gerador, não pode calcular o tributo para efetuar a homologação.

A diferença marcante entre os lançamentos *por declaração* e *por homologação* consiste em que, no primeiro, o sujeito passivo presta as informações a respeito do fato gerador ocorrido e aguarda a manifestação da administração para efetuar o pagamento, enquanto no segundo, ao mesmo tempo em que informa a ocorrência do fato gerador, ele efetua o pagamento, sem esperar qualquer manifestação da administração.

Em ambos os casos, constatado erro no crédito apurado, a administração efetuará o *lançamento de ofício* para exigir a diferença. Porém a Fazenda Pública tem um prazo fatal (cinco anos) para exercitar esse seu direito de formalizar o crédito apurado (e pago) a menor. Findo esse prazo (decadencial), se extingue o direito da Fazenda Pública e, por isso, é importante definir o termo inicial desse prazo.

A regra básica para contagem do prazo decadencial é a prevista no inciso I do art. 173 do CTN: o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o imposto poderia ser lançado. Aplica-se-a aos lançamentos por declaração. Quando se trata de "lançamento por homologação", o prazo fatal está delineado no § 4º do

PF

art. 150 do CTN - 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador - findo o qual dá-se a homologação tácita.

Ocorre que de 1966 (quando foi editado o Código Tributário Nacional) para cá, os procedimentos administrativos e a legislação tributária sofreram profundas alterações, e hoje nem sempre é possível classificar-se um lançamento rigorosamente numa daquelas duas modalidades (declaração ou homologação) desenhadas no CTN. Tal é o caso do IRPJ.

Se antes da entrada em vigor do Decreto-lei nº 1967, o lançamento do imposto de renda das pessoas jurídicas tinha a natureza de lançamento por declaração, é indiscutível que a partir daquele diploma legal, não mais se afeiçoa a essa modalidade: o sujeito passivo não fica aguardando que a administração, a partir das declarações por ele prestadas, liquide seu crédito e o notifique a pagá-lo.

Por outro lado, embora se aproxime infinitamente mais da modalidade de "lançamento por homologação" (o sujeito passivo paga o crédito por ele apurado sem aguardar a manifestação da administração), não se pode dizer que se trata de uma forma pura de lançamento dessa natureza. Falta-lhe a concomitância entre o aperfeiçoamento do fato gerador, o pagamento e a prestação das informações (como ocorre, por exemplo, no imposto de importação).

De qualquer forma, independentemente de qualquer esforço para identificar a natureza do lançamento do IRPJ, o fato é que, ao se aperfeiçoar o fato gerador (encerramento do balanço), além de a administração estar impossibilitada de calcular o imposto porque não tem as informações imprescindíveis para fazê-lo, não pode, também, exigí-lo de imediato, pois a lei assegura ao contribuinte prazo para prestar a declaração e efetuar o pagamento.

---

Assim, não podendo o *dies a quo* ser a data do encerramento do balanço, pois, como acima dito, não pode a Fazenda desde então efetuar o lançamento e, consequentemente, não teria o prazo de cinco anos para fazê-lo, a regra que comanda a decadência, nesses casos, será a do art. 173 e seu parágrafo único do CTN."

O assunto foi, todavia, longamente debatido por esta Primeira Câmara na Sessão de 17 de setembro de 1997. E, considerando os sólidos argumentos do Conselheiro Jezer Cândido de Oliveira, no sentido de que a solução adotada teria que se conter nos limites delineados pelo CTN, a eles me rendi, como de resto todo o



Colegiado. E a partir dessa diretriz, tendo em vista que o lançamento do IRPJ não mais tem qualquer característica de lançamento por declaração, outra não pode ser sua modalidade senão a de lançamento por homologação. E como lançamento por homologação, a decadência ocorre ao final de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme § 4º do art. 150 do CTN. Esse, afinal, o consenso manifestado por esta Primeira Câmara, a partir da sessão de 17/09/97.

Em sessão do mês de julho do corrente ano de 1998 foi ventilada novamente a tese de que o comando da decadência para o lançamento do IRPJ estaria no art. 173 e seu parágrafo único do CTN, embora agora aceitando que se trate de “lançamento por homologação”. Não se me afigura, tal tese, como de fácil sustentação. Ou o lançamento não se caracteriza rigorosamente como “lançamento por homologação” (caso se aceite a tese de que o CTN não mais abriga todas as modalidades possíveis de lançamento), e nesse caso a decadência pode se reger pelo art. 173, ou se trata de lançamento por homologação, e a decadência se rege pelo § 4º do art. 150. Se nos casos de lançamento por homologação o § 4º do artigo 150 determina que considera-se “definitivamente extinto o crédito” no término do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, no final desse prazo dá-se a morte do crédito, que não mais pode ressurgir. Oportuno transcrever algumas considerações que, sobre o assunto, faz Alberto Xavier (*in* “Do Lançamento- Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário”, Forense, 2ª edição, 1997) :

“ Dispõe, na verdade, o § 4º do artigo 150 que “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

É certo que o Fisco dispõe de um prazo decadencial para o exercício dos seus poderes de controle, de tal sorte que se extinguem, por decadência, com o respectivo decurso, mas isso não significa a existência de um ato jurídico (ainda que tácito), mas tão somente a atribuição de um efeito preclusivo à inércia da Administração.

A decadência, neste caso, não é do lançamento por homologação, mas de eventual lançamento de ofício que cabe à autoridade realizar quando constate omissão ou inexatidão do sujeito passivo.



.....as normas dos artigos 150, § 4º e 173 não são de aplicação cumulativa ou concorrente, antes são *reciprocamente excludentes*, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação : o artigo 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos “cuja legislação atribua ao sujeito passivo antecipar o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa”; o artigo 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento. O artigo 150, § 4º pressupõe um pagamento prévio- e daí que se estabeleça um prazo mais curto, tendo como *dies a quo* a data do pagamento, dado este que fornece, por si só, ao Fisco uma informação suficiente para que permita exercer o controle. O artigo 173, ao contrário pressupõe *não ter havido pagamento prévio* - e daí que se alongue o prazo para o exercício do controle, tendo como *dies a quo* não a data da ocorrência do fato gerador, mas o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

E é também por razões ligadas à inexistência de informações prévias que a lei deixa de submeter ao prazo mais curto do artigo 150, § 4º os casos de dolo, fraude ou simulação, para implicitamente os sujeitar ao prazo mais longo do artigo 173.

Também só razões ligadas ao maior grau de informações que existe nos casos de pagamento prévio do tributo é que explicam que o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional preveja a possibilidade de o prazo de homologação ser “fixado em lei” em termos diversos dos previstos naquele artigo, enquanto o artigo 173 fixa imperativamente o prazo de 5 (cinco) anos, sem admitir que prazo diferente seja fixado em lei.”

Admitindo tratar-se de “lançamento por homologação”, o ato administrativo está sujeito ao limite temporal imposto pelo § 4º do citado artigo 150, ou seja, a Fazenda Pública deve se manifestar sobre os atos praticados pelo sujeito passivo no prazo máximo de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador. Uma vez expirado tal prazo, é defeso à Fazenda Pública promover qualquer alteração, já que o lançamento tributário foi tacitamente homologado.

No ano de 1992, de acordo com a Lei 8.383/91, arts. 38 a 41 e 43, o fato gerador do imposto de renda devido mensalmente pelas pessoas jurídicas ocorria na data de encerramento de cada mês, ainda que a pessoa jurídica optasse pelo pagamento por estimativa e independentemente de ter que apresentar declaração anual

JO-

de ajuste. O fato de a Portaria MF 441, de 27/05/92 ter facultado a substituição, na declaração anual de ajuste relativa ao ano calendário de 1992, da consolidação dos resultados mensais por consolidação dos resultados semestrais não altera a definição do fato gerador e respectiva data de ocorrência, o que, aliás, é competência indelegável do Congresso Nacional (arts. 97,III, 114, 116 e 144, § 2º do CTN)

Uma vez que, no caso, o fato gerador ocorreu em março de 1992, em junho de 1997, quando lavrado o auto de infração, não mais estava a Fazenda Pública autorizada a promover o lançamento de ofício da diferença de imposto relativa àquele período, eis que alcançado pelo instituto da decadência.

Por essa razão, acolho a preliminar de decadência e determino o cancelamento das exigências de que trata o presente processo.

Sala das Sessões - DF, em 26 de janeiro de 1999

  
SANDRA MARIA FARONI

## INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial n.º 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 26 MAR 1999

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

Ciente em 01 ABR 1999

  
RODRIGO PEREIRA DE MELLO  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL