



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

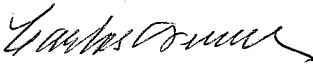
Processo nº : 13808.000739/93-87
Recurso nº : RP/RD/105-109.810
Matéria : IRPJ
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : QUINTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sujeito Passivo: SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS
Sessão de : 02 DE DEZEMBRO DE 2003
Acórdão nº : CSRF/01-04.765

IRPJ - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - 1) O Imposto de Renda, antes do advento da Lei nº 8.381, de 30/12/91, era um tributo sujeito a lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional. A contagem do prazo de caducidade seria antecipado para o dia seguinte à data da notificação de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento ou da entrega da declaração de rendimentos (CTN., art. 173 e seu par. ún., c/c o art. 711 e §§ do RIR/80). 2) Tendo sido o lançamento de ofício efetuado na fluência do prazo de cinco anos contado a partir da entrega da declaração de rendimentos, improcede a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar o tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar e, no mérito por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, e determinar a remessa dos autos à Câmara de origem para exame do mérito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Remis Almeida Estol e Wilfrido Augusto Marques.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
RELATOR

Processo nº : 13808.000739/93-87
Acórdão nº : CSRF/01-04.765

FORMALIZADO EM: 04 FEV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CELSO ALVES FEITOSA; ANTONIO DE FREITAS DUTRA; MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO; CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER; VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE; LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO; DORIVAL PADOVAN; JOSÉ CARLOS PASSUELLO; JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA; JOSÉ CLÓVIS ALVES; MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



Processo nº : 13808.000739/93-87
Acórdão nº : CSRF/01-04.765

Recurso nº : RP/RD/105-109.810
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional, por seu douto Procurador junto à Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, com fundamento no artigo 30, incisos I e II, do Regimento Interno do Primeiro conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 537, de 17/09/92, recorre a este Colegiado (fls. 122/123) contra o Acórdão nº 105-11.962, de 12/11/97 (fls. 114/120), que, sob o pálio do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, declarou a decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar o imposto de renda do exercício de 1988.

A empresa foi cientificada do auto de infração em 09/03/93 que abrangeu o ano de 1987, Exercício de 1988 (fls. 14). Impugnou a exigência (fls. 18/31). Não logrando êxito em primeira instância (fls. 81/84), recorreu ao Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 88/111), sustentando, dentre outras razões, a decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar o tributo.

A Egrégia Quinta Câmara, por maioria de votos, decidiu no sentido de que o lançamento do imposto de renda é por homologação, com o prazo decadencial de cinco anos contado a partir do dia seguinte ao da ocorrência do fato gerador, que, no caso concreto, se dera em 31/12/87. Findo esse prazo é defeso ao fisco promover qualquer alteração, já que o lançamento tributário foi tacitamente homologado.

O aresto recorrido tem a seguinte ementa:

“DECADÊNCIA – Sendo o IRPJ um tributo com lançamento por homologação, cabível a aplicação do prazo decadencial estabelecido no art. 150, § 4º do CTN.”



Processo nº : 13808.000739/93-87
Acórdão nº : CSRF/01-04.765

A Douta Procuradoria da Fazenda Nacional insurgiu-se contra o aresto, apresentando recurso especial sob duplo fundamento, em razão de se tratar de acórdão não unânime, de um lado, e por divergir de outros arestos do Primeiro Conselho de Contribuintes e, por outro lado, da própria Câmara Superior de Recursos Fiscais. Apresentou como paradigmas os Acórdãos CSRF/01-1.945, de 12/12/97, anexado por cópia à petição recursal (fls. 140/149). Requer a reforma do mencionado julgado por entender que, à data do lançamento, o direito de a Fazenda Nacional não tinha caducado, tendo em vista que a empresa fora cientificada do lançamento referente ao ano-base de 1987, Exercício de 1998, em 09/03/93 (fls. 14), enquanto a DRPJ/1988 foi apresentada ao fisco em 28/04/88 (fls. 48).

A Procuradoria teve ciência do acórdão em 23/01/98 (fls. 121), apresentando o recurso especial de divergência em 23/01/98 (fls.122/123).

O ilustre Presidente da Quinta Câmara deu seguimento ao recurso, sob o duplo fundamento, e determinou a intimação da parte adversa (fls. 150/152).

Regularmente notificado do acórdão e do recurso, em 17/07/03 (fls. 161), o sujeito passivo apresentou as contra-razões de fls.162/173, nas quais, defendendo o julgado, sustenta descaber o conhecimento do recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional porque, em desacordo com o disposto no § 1º do art. 31 do Regimento Interno então vigente que exigia que a petição do recurso demonstrasse fundamentadamente a divergência argüida, o que não ocorreu. No mérito, sustentando tratar-se de lançamento por homologação assevera que o prazo decadencial inicia-se após a ocorrência do fato gerador do tributo que, no caso, deu-se em 31/12/87, de modo que, à data do lançamento, já se havia operado a caducidade. Cita precedentes administrativos e decisões judiciais que entende darem respaldo ao seu entendimento

É o relatório.



Processo nº : 13808.000739/93-87
Acórdão nº : CSRF/01-04.765

VOTO

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei.

Tomo conhecimento do recurso interposto pela ilustre Procuradoria da Fazenda Nacional, com fulcro no inciso I e II do artigo 30, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 537, de 17/09/92, e nos incisos I e II do artigo 4º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF nº 540, de 17/09/92, atendidos que foram os pressupostos processuais previstos no citado dispositivo.

Rejeito a preliminar de não conhecimento do recursos argüida nas contra-razões por entender que a recorrente demonstrou suficientemente a divergência entre o aresto recorrido e o Acórdão CSRF/01-1.945, de 12/12/97.

Igualmente, conheço das contra-razões do sujeito passivo, apresentada com guarda de prazo e previsão no artigo 32, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 537, de 17/09/92, e no 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 540, de 17/09/92.

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

Processo nº : 13808.000739/93-87
Acórdão nº : CSRF/01-04.765

tributo.

A partir do ano calendário de 1992, por força da mencionada lei, o imposto passou a ser pago mensalmente e, se não pago até a data aprazada, 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. Se a jurisprudência administrativa entende que a partir da data do vencimento para o pagamento do imposto mensal, o fisco pode lançar de ofício, conclui-se que, se não o fizer, estará “dormindo”.

Entendo, portanto, que o lançamento do imposto de renda, anteriormente à Lei nº 8.383/91, era do tipo por declaração ou misto, sem perder de conta a realidade de que a sistemática desse tributo veio paulatinamente sofrendo alterações, ditadas sem dúvida por necessidade de Caixa do Tesouro Nacional, que culminaram por modificar-lhe a modalidade; de lançamento por declaração para lançamento por homologação, exatamente com a promulgação do referido mandamento legal.

Embora reconhecendo que o Decreto-lei nº 1967/82 introduziu, no curso dessa evolução, inovações consideráveis na sistemática do imposto, ao estabelecer em seus arts. 7º e seguintes o pagamento antecipado de parte do imposto devido, seja através de antecipações ou duodécimos, autorizando, inclusive, o lançamento de ofício para a cobrança dessas parcelas, o fato é que, com todo o respeito que mereçam as judiciosas colocações dos ilustres conselheiros que adotam posição diferente, não tiveram a meu ver o condão de modificar a modalidade de lançamento do tributo, que continuou a ser por declaração ou misto.

Não se deve esquecer que o mencionado decreto-lei não instituiu a antecipação do pagamento do imposto, em sua totalidade, o que o desclassificaria do art. 147 do CTN para enquadrá-lo no art.150 dessa lei nacional. Apenas determinou a antecipação de parte dele, sujeito, evidentemente, ao que viesse a constar da sua declaração de rendimentos. E tanto assim é que a jurisprudência

Processo nº : 13808.000739/93-87
Acórdão nº : CSRF/01-04.765

administrativa sempre entendeu que, se da declaração de rendimentos apresentada resultasse prejuízo ou pagamento de imposto maior do que fora calculado com base nas antecipações ou duodécimos, não teria sentido o procedimento de ofício para impor o recolhimento deles, e, tampouco, a multa de lançamento de ofício, como alguns insistiam em cobrar.

Note-se que, ao lado dessa inovação, manteve a obrigatoriedade de apresentação de declaração de rendimentos anual que não se confunde com a atual declaração de ajuste, que tem função diferente.

E ela, a declaração de rendimentos, era essencial, sobretudo para a apuração do lucro real, base do imposto, já que, como se sabe, o contribuinte poderia nela incluir receitas não contabilizadas e bem assim custos, despesas, ou encargos não dedutíveis, que alteravam o lucro líquido.

Deste modo, como já se disse alhures, o fisco ficava inibido de lançar o tributo, muito embora o pagamento de antecipações e duodécimos apontasse para a possibilidade da existência de lucros tributáveis, que poderiam ou não ocorrer.

Vencido o prazo para a apresentação da declaração de rendimentos, sem que o contribuinte o fizesse, o fisco já podia iniciar o procedimento de ofício.

E esse momento marcante é muito bem lembrado pelo ilustre Conselheiro, Dr. Celso Alves Feitosa, no voto por ele proferido, na qualidade de relator, e que conduziu o Ac. CSRF/01-02.403.

O fisco não estava obrigado a aguardar o fim do exercício financeiro para lançar o imposto. Poderia fazê-lo, desde o dia seguinte ao do encerramento do prazo para a apresentação da declaração de rendimentos, como fazem certo os artigos 676, inciso I, e 677 do RIR/80.



Processo nº : 13808.000739/93-87
Acórdão nº : CSRF/01-04.765

Nesta hipótese, notificado o contribuinte dessas medidas preparatórias ao lançamento, a contagem do prazo decadencial se anteciparia para a data da notificação, por força do disposto no art. 173, § único, c/c o § 1º do art. 711 do RIR/80.

Se o sujeito passivo apresentasse sua declaração de rendimentos, a contagem do prazo de caducidade começaria do dia seguinte ao de sua apresentação, consoante o disposto no art. 173 e seu § ún.do CTN c/o art. 711 e seu § 2º.

Não me sensibiliza o argumento de que pelo fato de as declarações de rendimentos passarem a ser entregues na rede bancária, não tendo validade como notificação de lançamento, o regime tenha, "ipso facto", mudado para o de homologação. Quando muito, poder-se-ia dizer que, sendo o ato nulo por vício formal (vide Ac nº CSRF/01-0.538), em face da incapacidade do agente, não houve lançamento sequer. E a sua necessária repetição com os efeitos que lhe seriam próprios positivamente não aproveitariam à conclusão daqueles que alegam essa nulidade.

Outrossim, é inconteste que o Código Tributário Nacional e a lei ordinária asseguram à Fazenda Nacional o prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário.

Na hipótese do par. ún. do art. 173 do CTN e dos §§ 1º e 2º do art. 711 do RIR/80, a contagem do prazo se antecipa, mas não reduz o prazo de 5 (cinco) anos. O legislador consente a antecipação da contagem sem prejuízo da integralidade desse prazo.

Aceitar que, nos moldes anteriores à Lei nº 8.383/91, o lançamento seria por homologação importa em reduzir um prazo de caducidade expressamente assinalado na lei como de 5 (cinco) anos, através de interpretação erigida em bases transitórias e movediças, negando-se aplicação ao CTN e à lei ordinária.

Processo nº : 13808.000739/93-87
Acórdão nº : CSRF/01-04.765

Com efeito, o § 4º do art. 150 do CTN diz 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.”

Ora, o legislador ordinário não fixou prazo menor para a homologação, apenas estabeleceu que sua contagem seria a partir do fato gerador. Se assim é, como conciliar a tese de que o imposto é por homologação e que, portanto, a contagem do prazo é a partir da ocorrência do fato gerador (no caso sob julgamento aperfeiçoado em 31/12/87), com a realidade de que a Fazenda Pública tem assegurado pela lei nacional e ordinária o prazo de cinco anos para lançar, e se não podia fazê-lo antes da data estabelecida em lei para que o contribuinte pudesse determinar em sua declaração de rendimentos o seu lucro real, através das inclusões e exclusões ao lucro líquido ?

É claro que o seu prazo seria reduzido.

Assim, temo, com todo o respeito, ser pressurosa a conclusão no sentido de que, após o Decreto-lei nº 1.967, de 23/11/82 (com eficácia a partir do exercício financeiro de 1983) e anteriormente à Lei nº 8.383/91, o lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica já o era por homologação, e não tenho dúvidas de que ela é inteiramente válida partir da mencionada lei.

É imperioso não confundir conceitos erigidos com base na Lei nº 8.383/91, com os pertinentes à legislação anterior, nem transportá-los para trás.

Por todo o exposto, concluo que no período-base de 1987, exercício de 1988, o lançamento era por declaração, antecipando-se a contagem do prazo decadencial para a data da entrega da declaração de rendimentos (uma vez que não tenha sido decretada nem argüida a nulidade da notificação de lançamento) que ocorreu, no caso concreto, em 28/04/88 (fls.48), iniciando-se a contagem do prazo

Processo nº : 13808.000739/93-87
Acórdão nº : CSRF/01-04.765

de cinco anos em 29/04/88. Como o lançamento de ofício foi feito em 09/03/93 (fls.14), não se operou a decadência em relação ao exercício de que tratam os autos (1988).

Nesta ordem de juízos, rejeito a preliminar argüida nas contra-razões e, no mérito, dou provimento ao recurso de divergência interposto pela Douta Procuradoria da Fazenda Nacional, retornando-se os autos à Egrégia Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes para julgamento do mérito.

É como voto.

Sala das Sessões-DF, em 02 de dezembro de 2003.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES