



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 13808.001889/2001-98  
RECURSO Nº : 133.528  
MATÉRIA : IRPJ – ANO-CALENDÁRIO DE 1995  
RECORRENTE : VIAÇÃO AÉREA SÃO PAULO S/A  
RECORRIDA : DRJ EM SÃO PAULO(SP)  
SESSÃO DE : 15 de abril de 2004  
ACÓRDÃO Nº : 101-94.550

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, com o decurso do prazo de cinco anos contados do dia seguinte ao da ocorrência do fato gerador, a atividade exercida pelo sujeito passivo para apurar a base de cálculo, com ou sem o pagamento de tributos, está homologada e não pode mais ser objeto de lançamento ou revisão de lançamento.

Acolhida a preliminar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VIAÇÃO AÉREA SÃO PAULO S/A.

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. O Conselheiro Manoel Antonio Gadelha Dias acompanhou o Conselheiro Relator pelas suas conclusões.

  
MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

  
PAULO ROBERTO CORTEZ  
RELATOR

FORMALIZADO EM:

2.1 JUN 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros VALMIR SANDRI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

RECURSO Nº. : 133.528  
RECORRENTE : VIAÇÃO AÉREA SÃO PAULO S/A

## RELATÓRIO

A empresa VIAÇÃO AÉREA SÃO PAULO S/A, inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas sob nº 60.703.923/0001-31, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

Nos Autos de Infração, de fls. 189 a 191 e 194 a 195, e seus anexos foi constituído crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e PIS/REPIQUE, com os respectivos acréscimos legais, conforme quadro abaixo:

TRIBUTOS	LANÇADOS	JUROS	MULTAS	TOTAIS
IRPJ	93.593.810,20	121.384.052,26	70.195.357,62	285.173.220,08
PIS/REPIQUE	2.721.910,14	3.530.168,57	2.041.432,58	8.293.511,29
TOTAIS	96.315.720,34	124.914.220,83	72.236.790,20	293.466.731,37

Este crédito tributário incidu sobre lucro real alterado para maior em virtude da limitação de 30% do mesmo lucro ajustado, na compensação de prejuízos fiscais acumulados de períodos anteriores e, também, do lucro inflacionário realizado no ano-calendário e não computado na determinação do lucro nos seguintes meses:

FATO GERADOR	COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO INOBSERVÂNCIA DO LIMITE DE 30%	LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO
31/01/1995	22.261.215,50	231.950,07
28/02/1995	10.481.247,96	230.017,15
30/04/1995	27.856.145,60	236.016,56
31/05/1995	16.758.941,82	234.049,76
30/06/1995	49.089.218,85	248.624,82

GA 

30/06/1995	49.089.218,85	248.624,82
31/07/1995	31.391.129,31	246.552,94
31/12/1995	58.228.659,34	259.044,77
<b>TOTAL</b>	<b>216.066.558,38</b>	<b>1.686.256,07</b>

O sujeito passivo compensou o prejuízo acumulado de períodos anteriores sem a observância do limite de 30% do lucro líquido ajustado, com amparo na sentença de mérito proferida no processo de Mandado de Segurança nº 95.0005867-7, pelo Juiz da 3ª Vara Federal da Seção Judiciária de São Paulo e, quanto ao lucro inflacionário, não havia controle do lucro inflacionário acumulado no LALUR e, por este motivo, a fiscalização calculou a realização mínima de 1/120, por mês, sobre o valor do saldo acumulado de R\$ 27.834.008,00, em 31/12/1994, constante do Demonstrativo do Lucro Inflacionário (SAPLI) mantido pela Secretaria da Receita Federal.

O enquadramento legal da irregularidade fiscal está capitulada nos artigos 196, inciso III e 197, § único do RIR/94 e no artigo 42, da Lei nº 8.891/95, no que tange a compensação de prejuízos fiscais e nos artigos 195, 417, 418, 419, 420 e 422 do RIR/94, e nos artigos 5º, 7º e 8º da Lei nº 9.065/95, relativamente à realização do lucro inflacionário diferido.

Na decisão de 1º grau, a exigência foi mantida na sua totalidade, consubstanciada na seguinte ementa:

*"CONCOMITÂNCIA ENTRE O PROCESSO JUDICIAL E O ADMINISTRATIVO. A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial, antes da autuação, como o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias administrativas.*

*DECADÊNCIA. A contagem do quinquênio decadencial inicia-se na data da entrega da declaração de rendimentos.*

*INCONSTITUCIONALIDADE. À esfera administrativa não compete a análise da constitucionalidade ou legalidade das normas jurídicas.*

*MULTA DE OFÍCIO. Caberá o lançamento da multa de ofício nos casos de falta de recolhimento ou pagamento do tributo.*



*JUROS DE MORA. A falta de pagamento do tributo na data do vencimento implica a exigência dos juros moratórios calculados até a data do efetivo pagamento. A cobrança de juros moratórios equivalentes à taxa SILIC tem previsão legal, devendo prosperar sua exigência.*

*LUCRO INFLACIONÁRIO. A partir de 1º de janeiro de 1995, a parcela de realização mensal mínima do lucro inflacionário acumulado era de 1/120.*

*PIS. O decidido quanto ao lançamento principal deve nortear a decisão do lançamento reflexo.*

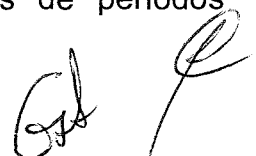
**LANÇAMENTO PROCEDENTE.”**

No recurso voluntário, de fls. 320 a 377, a recorrente insiste na preliminar de decadência e de nulidade do lançamento, pela carência da tipificação e enquadramento legal para o lançamento, principalmente, porque a Lei nº 8.981/95, que limitou em 30% do lucro real, não poderia ser aplicada no mesmo período e, também, por se tratar de prejuízos gerados nos períodos anteriores ao de 1995, estaria consagrado o direito adquirido.

No mérito, tece longas considerações sobre a inconstitucionalidade da tributação pretendida especialmente quanto ao direito adquirido e princípio de capacidade contributiva.

Sustenta a recorrente que o direito a compensação foi adquirido no período em que foi apurado o prejuízo ou a base de cálculo negativa e que uma vez incorporado este prejuízo ou a base negativa ao patrimônio da pessoa jurídica, o resultado apurado em período subsequente deve, necessariamente, compensar os prejuízos ou as bases negativas de períodos anteriores, sob pena de tributação de lucro inexistente e ferindo a capacidade contributiva.

Além disso, insurge-se contra a cobrança da multa de lançamento de ofício, face ao disposto no artigo 63 da Lei nº 9.430/96 e, também, porque a recorrente estava protegida pela medida liminar em mandado de segurança assegurando-lhe o direito de compensar os prejuízos fiscais ou as bases negativas de períodos anteriores.

Two handwritten signatures in black ink, one on the left and one on the right, appearing to be initials or names.

Manifesta contrariedade, também, quanto à exigência de juros moratórios tendo em vista que a exigência do crédito tributário estava suspensa por medida liminar e, também, contra a utilização da taxa SELIC que representa remuneração de capital e atualização monetária de aplicações financeiras.

No Memorial, o patrono da causa reforça a tese da preliminar de decadência com a citação de inúmeros acórdãos deste Primeiro Conselho de Contribuintes no sentido de que a decadência para constituição de crédito tributário relativo as contribuições sociais é de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador.

É o relatório.



## VOTO

Conselheiro: PAULO ROBERTO CORTEZ - Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade e tendo sido concedida a segurança para que seja admitido o recurso voluntário independentemente do depósito de 30% do valor do litígio (cópia da sentença, as fls. 406 a 411) deve ser conhecido por esta Câmara.

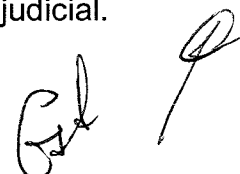
### PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – IRPJ e PIS/REPIQUE

Já na fase impugnativa, a recorrente havia levantado a preliminar de decadência tendo em vista que a exigência diz respeito ao ano-calendário de 1995 (janeiro a dezembro) e o auto de infração foi lavrado e cientificado ao sujeito passivo no dia 19 de abril de 2001.

Na decisão de primeiro grau, a preliminar de decadência foi afastada porque a autoridade julgadora entendeu que se aplicaria o disposto no artigo 173 do Código Tributário Nacional e que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial, tendo em vista que a declaração de rendimentos do ano-calendário de 1995 foi apresentada no dia 29 de outubro de 1996, somente após 29/10/2001 estaria configurada a decadência.

A declaração de rendimentos do exercício de 1996, ano-calendário de 1995, indicou LUCRO REAL MENSAL e, portanto, o sujeito passivo elegeu o mês como fato gerador do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e, conseqüentemente, da base de cálculo mensal da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

A questão da decadência, em relação ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e, também, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, tem sido debatida tanto na doutrina quanto na jurisprudência, administrativa ou judicial.



No âmbito deste Primeiro Conselho de Contribuintes, as divergências se manifestavam quer quanto à caracterização da natureza do lançamento, quer quanto à fixação do *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, dirimindo as divergências, já em 1999, uniformizou a jurisprudência no sentido de que, antes do advento da Lei nº 8.383/91, o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica era tributo sujeito a lançamento por declaração, passando a ser por homologação a partir desse diploma legal.

Uma vez aceito tratar-se de lançamento por homologação, resta fixar *dies a quo* para contagem do prazo de decadência.

O lançamento por homologação é o lançamento tipo de todos aqueles tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo a obrigação de quando ocorrido o fato gerador identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade, como explicitado no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

A natureza do lançamento não se altera se, ao praticar essa atividade, o sujeito passivo não apura o imposto a pagar (por exemplo, se houver prejuízo, no caso de IRPJ, ou, na hipótese de Imposto de Importação, se for o caso de alíquota reduzida a zero).

O que se define se o lançamento é por declaração ou por homologação é a legislação do tributo e não a circunstância de ter ou não havido pagamento.

O Código Tributário Nacional prevê três modalidades de lançamento: por declaração, por homologação e de ofício. Quanto a este último, excetuada a hipótese em que a lei o prevê como lançamento original (caso do IPTU, por exemplo), é ele decorrente de infração (falta ou insuficiência de imposto nas hipóteses de lançamento por declaração ou por homologação), e portanto, subsidiário e sempre acompanhado de penalidade.

A Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes já firmou jurisprudência no sentido de que nos casos de lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia após a ocorrência do fato gerador.

Entre outros precedentes, transcrevo a ementa do Acórdão nº 101-93.783, de 21 de março de 2002, com a seguinte redação:

*“PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou jurisprudência no sentido de que, a partir da Lei nº 8.383/91, o IRPJ sujeita-se a lançamento por homologação. Assim, sendo, o prazo para efeito da decadência é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Recurso provido.”*

No voto condutor do referido acórdão, a Conselheira Sandra Maria Faroni tece seguintes considerações sobre o tema:

*“Assim, excetuada a hipótese de tributo cujo lançamento seja, por natureza, de ofício, e sem considerar os casos de dolo, fraude ou simulação, uma análise sistemática do CTN nos mostra que a legislação de cada tributo determina que, ocorrido o fato gerador, o sujeito passivo:*

*a) preste à autoridade administrativa informações sobre a matéria de fato, aguardando que aquela autoridade efetue o lançamento para, então, pagar o crédito tributário (art. 147); ou*

*b) apure por si mesmo o tributo e faça o respectivo pagamento, independentemente de prévio exame da autoridade administrativa (art. 150).*

*No caso da letra ‘a’ (lançamento por declaração), a ocorrência de omissão ou inexatidão na declaração ou nos esclarecimentos solicitados (art. 149, II, III e IV) dá ensejo ao lançamento de ofício, desde que não extinto o direito da Fazenda Nacional (art. 149, § único), o que só pode ser feito no prazo de cinco anos contados: (1) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado, nos casos de falta de declaração ou de entrega da declaração após esse termo; (2) da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal o lançamento anterior, se for esse o caso; ou (3) da data da entrega da declaração, se essa foi entregue antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado.*

*No caso da letra 'b' (lançamento por homologação), ocorrido o fato gerador a autoridade administrativa tem o prazo de cinco anos para verificar a exatidão da atividade exercida pelo contribuinte (apuração do imposto e respectivo pagamento, se for o caso) e homologá-la. Dentro desse prazo, apurando omissão ou inexatidão do sujeito passivo no exercício dessa atividade, a autoridade efetua o lançamento de ofício (art. 149, V). Decorrido o prazo de cinco anos sem que a autoridade tenha homologado expressamente a atividade do contribuinte ou tenha efetuado o lançamento de ofício, considera-se definitivamente homologado o lançamento e extinto o crédito (art. 150, § 4º), não mais se abrindo a possibilidade de rever o lançamento.”*

A Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, também, tem decidido que a partir do ano-calendário de 1992 os tributos são devidos mensalmente, na medida em que os lucros forem auferidos (artigo 38 da Lei nº 8.383/91) e que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento, independentemente de pagamento dos tributos, já que o sujeito passivo pode apurar prejuízo num determinado mês.

Entre outros acórdãos, pode ser citada a seguinte ementa:

*“LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ), a contribuição social sobre o lucro (CSSL), o imposto de renda incidente sobre o lucro líquido (ILL) e a contribuição para o FINSOCIAL são tributos cujas legislações atribuem ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amoldam-se à sistemática de lançamento impropriamente denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN), para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador, ressalvada a hipótese de existência de multa agravada por dolo, fraude ou simulação. Preliminar acolhida. Exame de mérito prejudicado.(Ac. 108-05.241, de 15/07/98)”*

Além disso, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já uniformizou a jurisprudência conforme Acórdão nº CSRF/01-03.424/2001, com a seguinte ementa:



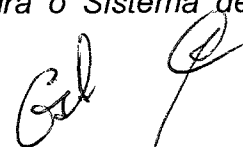
*“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO. ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91. INAPLICABILIDADE. PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN, COM RESPALDO NO ART. 146, III, 'b', DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. A CSLL é tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173, do CTN) para encontrar respaldo no § 4º, do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. É inaplicável ao caso o artigo 45, da Lei nº 8.212/91, que prevê o prazo de 10 anos como sendo o lapso decadencial, já que a natureza tributária da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido assegura a aplicação do § 4º, do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, III 'b', da Constituição Federal. Recurso especial do contribuinte conhecido e provido.”*

Não tenho dúvida, pois, que está caracterizada a decadência relativamente ao ano-calendário de 1995, no caso dos presentes autos.

Quanto ao artigo 45, da Lei nº 8.212/91 que eventualmente poderia cogitar-se quanto ao PIS/REPIQUE, esta Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes já firmou jurisprudência no sentido de que o mencionado artigo aplica-se tão somente as contribuições previdenciárias de competência do Instituto Nacional de Seguridade Social.

No voto condutor do Acórdão nº 101-93.460, de 24 de maio de 2001, a eminente Conselheira Relatora, entre outras considerações apresenta as seguintes razões que fundamentaram a sua convicção:

*“Todavia, entendo que o art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito da Seguridade Social de constituir seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91, os créditos relativos à CSLL são constituídos (formalizados por lançamento) pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema de Seguridade Social.*



*Por conseguinte, o prazo referido no artigo 45 (cuja constitucionalidade não cabe aqui discutir) seria aplicável apenas às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS.*

*O artigo 45, incluindo seus parágrafos, se refere claramente ao seu destinatário, que é a Seguridade Social, e não a Receita Federal. A Seguridade Social, de cujo direito cuida o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, é representada por órgãos descentralizados do Ministério da Previdência e Assistência Social (autarquias, que são entidades da administração indireta), ao passo que a Receita Federal é órgão da administração direta da União, conforme Decreto-Lei nº 200/67.*

*Assim, sem se indagar quanto á constitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, tenho que as normas sobre decadência nele contidas se referem às contribuições previdenciárias, de competência do INSS, enquanto que para as contribuições cujo lançamento compete à Secretaria da Receita Federal, o prazo de decadência continua sendo de cinco anos, conforme previsto no Código Tributário Nacional. Esse, aliás, tem sido o entendimento deste Conselho.”*

O posicionamento desta Câmara é a da interpretação literal ou gramatical do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 e, assim, não vejo como deixar de acolher a preliminar de decadência relativamente ao ano-calendário de 1995.

Embora tenha sido denominado o PIS/REPIQUE como contribuição, em verdade, tem a natureza de tributo já que é calculado sobre o valor do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e, portanto, seria um adicional deste imposto.

O Poder Judiciário já vem decidindo que o artigo 45, da Lei nº 8.212/91 é inconstitucional e entre outros acórdãos, transcrevo a ementa do acórdão proferido no processo nº 2000.04.01.092228-3/PR, pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

*“ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CAPUT DO ART. 45 DA LEI NN. 8.212/91. É inconstitucional o caput do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a Seguridade Social apure e constitua seus créditos, por invadir a área reservada à lei complementar,*



*vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, 'b', da Constituição Federal."*

Desta forma, em 19 de abril de 2001 só poderia constituir crédito tributário correspondente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e contribuição para o PIS/REPIQUE cujo fato gerador tenha ocorrido a partir de 1º de abril de 1996 e, portanto, está fora de cogitação o lançamento relativo ao ano-calendário de 1995.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência do direito de constituir crédito tributário.

Sala das Sessões - DF, em 15 de abril de 2004

  
PAULO ROBERTO CORTEZ 