



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13819.001.524/2002-15  
Recurso n.º : 130.600  
Matéria: : IRPJ - Exercício de 1996  
Recorrente : VOLKSWAGEN DO BRASIL LTDA.  
Recorrida : DRJ EM CAMPINAS - SP  
Sessão de : 10 de julho de 2002  
Acórdão n.º : 101-93.889

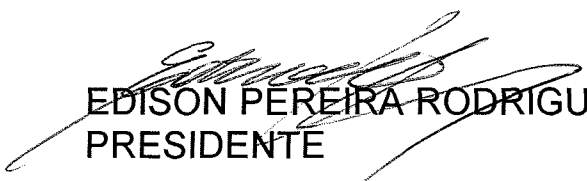
**IRPJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. ANO CALENDÁRIO DE 1995 – O**

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica se submete à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do "*quantum*" devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, o fisco dispõe do prazo de 5 anos, contado da ocorrência do fato gerador, para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide da hipótese de sonegação, fraude ou conluio (*ex-vi* do disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN).

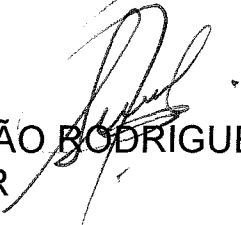
**PRELIMINAR QUE SE ACOLHE.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela VOLKSWAGEN DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência, para declarar extinto o direito de a Fazenda Pública formalizar o crédito tributário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE



SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 30 JUL 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: KASUKI SHI-OBARA, SANDRA MARIA FARONI, RUBENS MALTA DE SOUZA CAMPOS FILHO (Suplente Convocado), PAULO ROBERTO CORTEZ e CELSO ALVES FEITOSA. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA e RAUL PIMENTEL.

Recurso n.º : 130.600  
Recorrente : VOLKSWAGEN DO BRASIL LTDA.

## RELATÓRIO

VOLKSWAGEN DO BRASIL LTDA., pessoa jurídica de direito privado, que foi inscrita no CNPJ/MF sob n.º 59.104.422/0001-50, não se conformando com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo Delegado de Julgamento da Receita Federal em Campinas - SP que, apreciando impugnação tempestivamente apresentada manteve a exigência do crédito tributário formalizado através do Auto de Infração de fls. 04/06 (IRPJ), recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

A peça básica descreve as irregularidades apuradas pela Fiscalização nestes termos:

“001 – LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO  
FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO S/O LUCRO INFLACIONÁRIO  
Recolhimento a menor do Imposto sobre o Lucro Inflacionário acumulado em função da realização abaixo do limite mínimo obrigatório.”

No “TERMO DE VERIFICAÇÃO E CONSTATAÇÃO FISCAL” está consignado:

“Inicialmente, cabe ressaltar que, embora a presente FM restrinja-se ao período base de 1995, por se tratar de lucro diferido, benefício fiscal ao que a contribuinte fazia jus, a incorreção cometida por ela quando da apuração da diferença do IPC/BTNF sobre o lucro inflacionário no ano de 1990 produziu efeitos nos exercícios seguintes e também em 1996, ano-base 1995, motivando a presente revisão de ofício do saldo acumulado, realizado e a realizar do lucro inflacionário.

Foi observado que ao transferir o lucro inflacionário acumulado em 31.12.89, a empresa deixou de proceder conforme o item V acima mencionado, o que trouxe como consequência a distorção do seu montante. Ao examinarmos o registro fiscal constante do Livro de Apuração do Lucro Real nº 008, fica evidente a falha cometida pela contribuinte que ajustou o lucro inflacionário



acumulado existente em 31.12.1989 após a exclusão da realização do período de 1990 e não antes como dispunha o item V acima.

Diante dessa ocorrência, desconsideramos a correção da forma como foi feita para reconstituí-la nos moldes exigidos pela legislação em vigor. Como consequência dessa alteração, todo o lucro inflacionário diferido dos anos anteriores a 31.12.95 foi restaurado e corrigido nos períodos a que correspondiam, com base nos índices de correção monetária oficiais, conforme demonstrado nas planilhas anexas.

Um outro fato que influiu no resultado obtido em 1996 (ano-base 1995) está relacionado com a pretensão de usufruir dos benefícios introduzidos pela Lei nº 8.541/92, que permitiu a realização do lucro inflacionário e do saldo credor da diferença de correção monetária IPC/BTNF, existente em 31.12.92, corrigidos monetariamente, proporcionalmente à realização com alíquotas incentivadas.

Em 31.12.93, supondo estar realizando a totalidade do saldo remanescente, fez um recolhimento (...) que deveria ser equivalente à alíquota de 5% sobre o total de lucro existente em 31.12.92, atualizado até aquela data, (...).

Ocorre que seus cálculos estavam distorcidos em face do equívoco cometido na transferência do saldo do lucro inflacionário existente em 1989, (...).

Uma vez que a contribuinte não procedeu em conformidade com as exigências legais, entendemos que ficou descaracterizado o incentivo concedido, na forma prevista pelo parágrafo 4º do artigo 31 da Lei nº 8.541/92 e artigo 6º da Instrução Normativa SRF nº 96, de 30.11.93."

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 212/228, foi proferida decisão em primeira instância administrativa, tendo a Colenda Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Campinas, por maioria de votos, acatado parcialmente a preliminar de decadência do direito de lançar e, à unanimidade, julgado procedente, em parte, a exigência tributária, conforme decisão de fls. 266/304, assim ementada:

#### **"Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 1995

NULIDADE. Descritos os fatos que fundamentam a exigência fiscal e juridicamente qualificados pelas normas no enquadramento legal, não houve ofensa aos princípios constitucionais do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, não se caracterizando o cerceamento do direito de defesa do contribuinte.



### **Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 1995

IRPJ. DECADÊNCIA. LUCRO INFLACIONÁRIO DIFERIDO. REALIZAÇÃO INCENTIVADA. No caso de lucro inflacionário diferido, o prazo decadencial flui a partir da sua realização, quando o tributo torna-se exigível, ou seja, a partir da data em que o lançamento é juridicamente possível, sendo cabível a exigência do imposto às alíquotas normais incidentes sobre a parcela do lucro inflacionário acumulado não incluída na base de cálculo submetida à tributação favorecida.

### **Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 1995

LUCRO INFLACIONÁRIO A REALIZAR. DIFERENÇA IPC/BTNF INCIDENTE SOBRE O SALDO DE 31/12/1989. A diferença da variação entre o IPC e o BTNF no período-base de 1990, incide sobre o saldo de lucro inflacionário não realizado até 31/12/1989, sem a exclusão da parcela realizada em 1990.

### **Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ**

Ano-calendário: 1995

CORREÇÃO MONETÁRIA RELATIVA À DIFERENÇA IPC/BTNF. LEI Nº 8.200/91. A variação decorrente da diferença entre o IPC e o BTNF não se constitui em indevida majoração de tributo com efeitos retroativos, mas sim consequência da adoção de distintos parâmetros de correção monetária, e tem por função expressar, em valores reais, os elementos patrimoniais e a base de cálculo sobre a qual incide o imposto de renda.

### **Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 1995

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. Nos termos da Lei nº 9.065, de 1995, os juros de mora são equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para os tributos federais, acumulada mensalmente.

### **Normas de Administração Tributária**

Ano-calendário: 1995



ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. A apreciação de inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

Lançamento Procedente em Parte”

Cientificada dessa decisão em 20 de fevereiro de 2002 (fls. 308) e com ela não se conformando, em 18 de março seguinte (fls. 309), fez protocolar recurso voluntário dirigido a este Conselho, onde em linhas gerais reitera, com pormenores, o que anteriormente havia consignado na peça de impugnação.

É O RELATÓRIO.



## V O T O

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

O Recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

A E. Relatora designada consigna em voto sua parcial discordância quanto à manifestação do Relator originário para a decisão recorrida, relativamente à preliminar de decadência do direito de a Fazenda Pública formalizar o crédito tributário, pelo lançamento, e discorre como razões o que abaixo está sintetizado:

- i) inicialmente destaca a inexistência de reparos quanto ao afastamento da hipótese que contempla o *dies aquo* da contagem do prazo decadencial como o final do período-base de 1990, em razão de o Fisco não poder exigir o tributo face ao impedimento resultante do diferimento da realização do lucro inflacionário;
- ii) somente com o surgimento, em janeiro de 1993, da obrigação de realização do lucro inflacionário, pode-se falar em início da contagem do prazo decadencial;
- iii) a partir dos fatos apurados e das correções promovidas nos cálculos elaborados pela Fiscalização, confirma-se a conclusão no sentido de que a diferença apurada em 1990 não foi alcançada pela realização promovida pelo sujeito passivo em outubro de 1993, permanecendo o valor da parcela não realizada, integrante do lucro inflacionário acumulado, do que resulta futuras realizações em percentual mínimo, em cada período, inclusive em 1995.

A propósito da decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, em Sessão ontem realizada, pelo Acórdão nº 101-93.887, tivemos a oportunidade de deixar registrado:



“PRELIMINARES

O tema: **decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário** foi, é e continuará sendo, uma das questões mais controvertidas e debatidas dentro do nosso sistema jurídico.

No caso sob comento, o Ilustre Relator Márcio Antônio da Silva, no que foi acompanhado pelos demais integrantes da Egrégia 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte – MG, fez consignar (fls. 881):

“Ora, a tese da impugnante é que o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica se classifica dentre aqueles que se sujeitam ao lançamento por homologação. Por essa razão, a decadência do direito de lançar desloca-se da hipótese prevista no inciso I do artigo 173 para o parágrafo 4º do artigo 150, ambos do Código Tributário Nacional.

Cumpre, porém verificar que a planilha intitulada “*Recomposição do IRPJ*”, à fl. 85, bem como a declaração de rendimentos do IRPJ, alusiva ao ano-calendário de 1996 (fls. 01/125 do Anexo XVII), que corresponde ao período, supostamente, atingido pela alegada decadência (fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a julho de 1996), revela que foi efetuada apuração anual e declarado prejuízo fiscal em 1996 (...).

Em relação a tal período, a fiscalização apurou omissão de receitas no valor de R\$ 2.625.020,73. Assim sendo, depois de recompor o IRPJ devido, apurou lucro real de R\$ 112.824,46. Referido lucro gerou IRPJ devido (...), que após compensação com IRRF a recuperar, denotou saldo credor de R\$ 20.248,10.

Portanto, em resumo, no ano calendário de 1996, o lançamento de ofício procedido pela fiscalização consistiu na supressão do valor integral do prejuízo fiscal (...), consignado na declaração da contribuinte, e na absorção (...) do IRRF a recuperar.

Isso posto, ainda que se pudesse, em razão das circunstâncias casuísticas de cada ocorrência, classificar o IRPJ entre aqueles tributos sujeitos ao lançamento por homologação, não seria cabível pensar que o caso concreto se amolda ao gênero.”

Como do relato se infere, a autoridade julgadora monocrática rejeitou a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Pública Federal constituir o crédito tributário, ao fundamento de que, em se tratando de lançamento “*ex officio*”, do qual resultou compensação de prejuízos fiscais e, ainda, absorção do Imposto de Renda Retido na Fonte, inaplicável, ao caso concreto, o comando legal inserto no parágrafo quarto do artigo 150, do CTN, notadamente em face do que denominou “*circunstâncias casuísticas*”.





“*Data venia*” do consignado pela Digna autoridade julgadora *a quo*, entendemos que a interpretação dada às disposições legais que estabelecem as modalidades de lançamento (arts. 147 a 150, do CTN), se apresenta, no mínimo, equivocada.

Com efeito, o CTN fixa três modalidades de lançamento a que os tributos e contribuições estarão sujeitos, cabendo à Lei ordinária, instituidora da exação, disciplinar a que modalidade determinado imposto se submete.

Portanto, temos que a formalização do crédito tributário deve ocorrer através de Ato Administrativo de Lançamento que:

- i) tenha por base declaração prestada pelo sujeito passivo ou por terceiro, contendo informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação (DECLARAÇÃO);
- ii) a própria Lei instituidora da exação determina que a iniciativa parta da autoridade administrativa (DE OFÍCIO); e
- iii) a legislação atribua o pagamento do tributo ou contribuição, sem o prévio exame da autoridade administrativa (HOMOLOGAÇÃO).

O artigo 149 do CTN encerra, na essência, dois comandos: a) um que contempla a prática do Ato Administrativo de Lançamento, nos termos da Lei que instituiu a exação (exemplificativamente, o IPTU, o IPVA etc.) e b); outro que outorga à autoridade administrativa o dever-poder de rever o lançamento tributário, qualquer que seja a modalidade a que o imposto ou contribuição, em princípio, estejam submetidos.

Assim, no caso do IRPJ, ainda que se entenda esteja o mesmo submetido à modalidade de lançamento por declaração, ou mesmo por homologação, uma vez presentes os pressupostos contidos nos incisos II a IX, do artigo 149, do CTN, cabe à autoridade administrativa, de ofício, rever ou mesmo promover o lançamento tributário.

Relevante, no caso, a regra jurídica inserta no parágrafo único do artigo 149, do CTN, “*verbis*”:

“Parágrafo único. A revisão do lançamento só poderá ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.”

Fácil é concluir, portanto, que em se tratando de revisão de lançamento anteriormente efetuado, a autoridade administrativa deve:

- i) primeiro, verificar qual a modalidade de lançamento o imposto ou contribuição está submetido;
- ii) aplicar, conforme o caso, os mandamentos jurídicos de que cuidam os artigos 173 e 150, § 4º, do CTN;
- iii) observar, sempre, a norma legal do § 4º do art. 149, retro transcrito, para poder rever, só então, o lançamento tributário anteriormente efetuado.



Como já registrado, este Colegiado tem entendido que, após a vigência da Lei n.º 8.383, de 31 de dezembro de 1991, não há como questionar a natureza por homologação do lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, conforme reiteradamente decidido, inclusive em recentes julgados desta Câmara, como se verifica, entre outros do Acórdão n.º 101-92.545, de 23 de fevereiro de 1999, cuja ementa está escrito:

“IMPOSTO DE RENDA – PESSOA JURÍDICA  
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO  
IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO  
IMPOSTO DE RENDA NA FONTE  
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINSOCIAL  
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS  
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANC. DA SEGURIDADE SOCIAL

.....  
DECADÊNCIA – Estabelecendo a lei o pagamento do tributo sem o prévio exame da autoridade administrativa e considerando que a entrega da declaração de rendimentos, por si só, não configura lançamento – ato administrativo obrigatório e vinculado que deve ser praticado pela autoridade administrativa, o prazo para que a Fazenda Nacional formalize a exigência do imposto de renda das pessoas jurídicas é aquele fixado no parágrafo quarto do artigo 150 do Código Tributário Nacional que, igualmente, devem ser aplicado aos chamados procedimentos decorrentes”.

Mais recentemente, em processo administrativo fiscal no qual fui Relator, esta mesma Câmara, acolheu - à unanimidade - a preliminar de decadência, como se verifica do Acórdão nº 101-93.146, de 15 de agosto de 2000, cuja ementa tem a seguinte redação:

“DECADÊNCIA – I.R.P.J. – EXERCÍCIO DE 1993 – O imposto de renda pessoa jurídica se submete à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do “quantum” devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, o fisco dispõe do prazo de 5 anos, contado da ocorrência do fato gerador, para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide da hipótese de sonegação, fraude ou conluio (ex-vi do disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN). A ausência de recolhimento do imposto não altera a natureza do lançamento, vez que o contribuinte continua sujeito aos encargos decorrentes da obrigação inadimplida (atualização, multa, juros etc. a partir da data de vencimento originalmente previsto, ressalvado o disposto no art. 106 do CTN)”.

Tratando desta matéria, em fundamentado voto, consignou o ex-Conselheiro EDSON VIANNA DE BRITO, na fundamentação do Acórdão n.º 107-2.787:



“(…) O lançamento, como é cediço, é o procedimento administrativo tendente a constituir o crédito tributário. Sua definição está contida no art. 142 do CTN, nos seguintes termos:

“Art. 142 – Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento 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 caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.

São três as modalidades de lançamento, previstas no CTN, a saber:

- a) o lançamento por declaração (art. 147);
- b) o lançamento de ofício (art. 149);
- c) o lançamento por homologação (art. 150).

A característica de cada uma dessas modalidades de lançamento está no grau de participação do sujeito passivo na prestação de informações à autoridade administrativa para que esta possa constituir o crédito tributário.

O lançamento por declaração é aquele “efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.”

Em outras palavras, nesta modalidade de lançamento, o sujeito passivo informa à autoridade administrativa, através de um documento, todos os dados e informações necessárias para que aquela autoridade possa, nos termos do art. 142 do CTN, retro transcrito, determinar o montante do tributo devido, com a conseqüente notificação de lançamento ao sujeito passivo, na qual constará o valor devido, bem como o prazo limite para a sua quitação. Em resumo, ocorrido o fato gerador do tributo – situação prevista em lei como necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária -, o sujeito passivo presta à autoridade administrativa as informações relativas a este fato, de modo que possa constituir o crédito tributário.

O lançamento de ofício é aquele efetuado nas hipóteses descritas no art. 149 do CTN, podendo, ser definido, em linhas gerais, como aquele em que a iniciativa compete à autoridade administrativa, seja em razão de determinação legal, tendo em vista a natureza do tributo, como também nos casos de omissão do sujeito passivo em relação à determinada matéria. Observe-se que essa modalidade de lançamento substitui as demais, nos casos previstos em lei.

Já o lançamento por homologação prevista no art. 150 do CTN ocorre em relação aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de



antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Referido dispositivo tem a seguinte redação:

“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.

.....  
§ 4º - 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”.

Aos tributos submetidos a esta modalidade de lançamento, a lei ordinária atribui ao sujeito passivo a obrigação (dever) de efetuar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa. Ou seja, ocorrido o fato gerador, que, como já dissemos, é a situação definida em lei como necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária, cabe ao sujeito passivo determinar, nos termos da lei de regência, a matéria tributável, o montante devido, quando for o caso, bem como proceder ao seu pagamento nos prazos fixados em lei.

Observe-se que, não há, até este momento, qualquer interferência da autoridade administrativa, para efeito de exigir o pagamento do tributo devido.

Estou convencido de que esta modalidade de lançamento é que vem sendo aplicado à maioria dos tributos previsto no ordenamento jurídico brasileiro, inclusive ao imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

(...) Como se sabe, o fato gerador do imposto sobre a renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, representa, em linhas gerais, pelo acréscimo patrimonial verificado em dois momentos distintos. Em assim sendo, cada aquisição de renda – fato gerador do tributo, nos termos do art. 43 do CTN – dá nascimento ao vínculo obrigacional tributário. A ocorrência desses fatos geradores é que permite exigir o imposto no decorrer do chamado período-base

(...) Parece-me clara, portanto, que a obrigatoriedade de o contribuinte antecipar o pagamento (...), nos moldes previstos na legislação atual, dada a ocorrência da aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, sem que haja qualquer exame prévio do fisco, seja na determinação da base de cálculo, seja na fixação do *quantum* devido, implica em atribuir ao imposto de renda pessoa jurídica a qualidade de tributo sujeito ao lançamento por homologação, nos estritos termos do art. 150 do CTN”.



No mesmo sentido, quando da apreciação de compensação indevida de prejuízos, IRPJ – 1992, assentou esta Câmara na ementa do Acórdão nº 101-92.642, de 14 de abril de 1999:

“DECADÊNCIA – Tratando-se de lançamento por homologação (art. 150 do CTN, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decai em 5 (cinco) anos contados da data do fato gerador. A ausência de recolhimento de prestação devida não altera a natureza do lançamento, já que o se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo.”

No voto que lastreou esse julgado, consignou o Conselheiro RAUL PIMENTEL, Relator:

“Não se deve olvidar que, com a vigência da Lei n.º 8.383, de 30/12/91, o imposto de renda das pessoas jurídicas passou a ser apurado e pago mensalmente, fixando-se o fato gerador do tributo no último dia de cada mês (artigo 38), não permanecendo dúvidas tratar-se de lançamento por homologação, de acordo com o disposto no artigo 150 do C.T.N.

A autoridade julgadora de primeiro grau deixou de reconhecer ter ocorrido a decadência relativamente aos meses de junho, julho e outubro de 1992 ao argumento de que nada fora recolhido a título de imposto de renda pela recorrente, nada havendo a ser homologado pela autoridade fazendária.

Ora, como vem decidindo este Conselho, no caso, o que se homologa não é o eventual pagamento do tributo mas a **atividade** exercida pelo sujeito passivo. A ausência do recolhimento da prestação devida não tem o condão de alterar a natureza do lançamento. (Acórdão n.º CSRF/01-0.174)

No caso do auto de infração tem data de 11/12/97 para exigir a tributação sobre fatos geradores ocorridos em 30/06, 31/07 e 30/10/92, fora do prazo legal, portanto.”

No Acórdão n.º 01-0.174, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, mencionado nesse voto, assim se manifestou o Relator à época Presidente da CSRF, Conselheiro Amador Outerelo Fernández:

“(…) data vênha dos que concluem em contrário, a eventual ausência do recolhimento da prestação devida não altera a natureza do lançamento. Evidentemente que, se ainda dentro do prazo de lei, a autoridade administrativa verificar que o proceder (atos praticados) ou atividade desempenhada pelo sujeito passivo não está de acordo com o que dispõe a lei não só negará homologação, como ainda efetuará o lançamento de ofício (no caso substitutivo do por homologação), nos termos do art. 149, V, do C.T.N.

O prazo para a autoridade administrativa proceder à homologação expressa da atividade do administrado ou efetuar o lançamento de ofício substi-



tutivo, salvo no caso de dolo, fraude ou simulação, tem o seu termo ad quem cinco (5) anos a contar do fato gerador. Esgotado o quinquênio legal, a autoridade administrativa não mais poderá rever a atividade homologada fictamente, pelo decurso do prazo extinto (art. 149, parágrafo único c/c o art. 150, § 4º e 156, V, do CTN)."

Ainda, no mesmo sentido, isto é, que a regra contida no parágrafo 4º do art. 150 do CTN se aplica a todos os tributos cuja sistemática de lançamento se amolde à definição contida no *caput* do mesmo artigo, sem se cogitar de existência de pagamento conclui a Colenda 4ª Câmara deste Conselho, em votação unânime, ao prolatar o Acórdão nº 104-16.695, de 10/11/98, consignando na ementa:

"IRF – TRIBUTOS – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – FATO GERADOR – DECADÊNCIA – Nos tributos que comportam lançamento por homologação, a Fazenda Nacional decai do direito de constituir o crédito tributário quando transcorridos cinco anos a contar do fato gerador, ainda que não tenha havido a homologação expressa. O lançamento "*ex-officio*" formalizado após o decurso do quinquênio decadencial, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação, é ineficaz e o crédito correspondente não pode ser exigido ou cobrado."

No que pertinente às contribuições sociais, "*Data venia*" entendemos a questão sob análise se subsume à hipótese legal descrita pelo parágrafo quarto do artigo 150, do CTN.

Com efeito, a Seguridade Social, por expressa determinação constitucional, "compreende um conjunto integrado de ações (...)", e tem por fim último, "assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência social e à assistência social" (C. F., art. 194).

Conquanto cada um desses direitos constitucionalmente assegurados, faça parte do todo, e esteja voltado para a consecução dos objetivos traçados pelo legislador constitucional, os fundamentos e as bases traçadas para cada um deixam claro que não há como confundir-se Seguridade Social com Previdência Social.

Vale dizer, a Previdência Social, por si só, não corresponde nem satisfaz plenamente ao conceito de Seguridade Social, cujos objetivos são mais amplos, mais abrangentes, e buscam atender à população em suas necessidades que ultrapassam os limites da Previdência Social. Esta, no entanto, é parte integrante e fundamental daquela.

A própria Lei nº 8. 212, de 1991, em harmonia com os comandos emanados da Constituição Federal, define por seu artigo 3º, o que se deve entender por Previdência Social, e conceitua a Assistência Social como:



“... a política social que provê o atendimento das necessidades básicas, traduzidas em proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência, à velhice e à pessoa portadora de deficiência, independentemente de contribuição à Seguridade Social.”

O Título VI da Lei nº 8.212, de 1991, é todo dedicado à Previdência Social, embora se declare que a matéria a ser ali tratada diga respeito ao “Financiamento da Seguridade Social”. Os diversos Capítulos tratam, respectivamente, dos Contribuintes (segurados, empresa e empregador doméstico), da Contribuição da União, da Contribuição do Segurado, da Contribuição do Produtor Rural e do Pescador, da Contribuição sobre Receita de Concursos e Prognósticos, das Outras Receitas, do Salário-de-Contribuição, da Arrecadação e Recolhimento das Contribuições e da Prova da Inexistência de Débito.

Conjugados todos esses aspectos, com as normas jurídicas ditadas pelo artigo 146, III, “b”, da Carta Magna, cujo mandamento está voltado tanto para o legislador ordinário quanto para o aplicador e, de consequência, interprete dos comandos jurídicos integrantes do nosso ordenamento, é duvidosa a eficácia das disposições insertas no artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, vez que a matéria restou introduzida em nosso ordenamento jurídico através de Lei ordinária, e não de Lei Complementar.

Por outro lado, esta Câmara já se manifestou, em diversas oportunidades, sobre a questão posta a julgamento, como fazem certo inúmeros Arestos, dentre os quais trazemos à colação as ementas abaixo transcritas:

Acórdão nº 101-93.250, de 08/11/2000:

“(…)

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA – PIS/FATURAMENTO e FINSOCIAL/FATURAMENTO – LANÇAMENTO – As contribuições sujeitas ao regime de lançamento por homologação só podem ser lançadas antes do decurso do prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador.**

(…)

Acolhida a preliminar de decadência para o PIS e FINSOCIAL e provido em parte, no mérito.”

Acórdão nº 101-93.356, de 20/02/2001:

**“CSLL- DECADÊNCIA- Por se tratar de tributo cuja modalidade de lançamento é por homologação, expirado cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.**

(…)



Acórdão n.º 101-93.318, de 07/12/2000:

**“CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS/REPIQUE – DECADÊNCIA:** Não obstante a Lei n.º 8.212/91 ter estabelecido o prazo decadencial de 10 (dez) anos (art. 45, caput e inciso I), deve ser observado no lançamento o prazo quinquenal previsto no artigo 150, § 4º do C.T.N. – Lei 5.172/66, por força do disposto no artigo 146, inciso III, letra “b” da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência.

(...)

Recurso parcialmente provido.”

Acórdão n.º 101-93.360, de 24/5/2001:

**“DECADÊNCIA- CSLL -** Por se tratar de tributo cuja modalidade de lançamento é por homologação, expirado cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Lançamento cancelado.”

Acórdão n.º 101-93.507, de 21/6/2001:

“(…)

**IRPJ – DECADÊNCIA –** Após o advento do Decreto-lei n.º 1.967/82, o lançamento do IRPJ, no regime do lucro real, afeioou-se à modalidade por homologação, como definida no art. 150 do Código Tributário Nacional, cuja essência consiste no dever de o contribuinte efetuar o pagamento do imposto no vencimento estipulado por lei, independentemente do exame prévio da autoridade administrativa. Ausentes fraude ou simulação, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário expira após cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador.

(...)

**CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL – DECADÊNCIA –** O prazo decadencial estipulado no Código Tributário Nacional aplica-se, por expressa previsão constitucional, a todas as contribuições sociais, sem exceção.

Preliminar de decadência acolhida.”

Acórdão n.º 101-93.528, de 25/7/2001:





"(...)

**CSLL – DECADÊNCIA – Por se tratar de tributo cuja modalidade de lançamento é por homologação, expirado cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.**

**Recurso provido.” (Destques da transcrição).**

Por último, trazemos à colação, ementa do Acórdão n.º CSRF/01-03.464, de 24 de julho de 2001, “*verbis*”:

**“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – PAGAMENTO MENSAL – ART. 44 DA LEI N.º 8.383/91. A contribuição social sobre o lucro líquido, durante a vigência da Lei n.º 8.383/91 está sujeita ao lançamento por homologação.**

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. A ausência de pagamento do tributo em razão da compensação da base de cálculo negativa apurada em períodos anteriores não caracteriza o contribuinte como “omisso” e não desloca a regra do prazo decadencial para o art. 173 do CTN.**

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial é contado a partir da data da ocorrência do fato gerador. Inexiste previsão legal para contagem do prazo a partir da data do vencimento do tributo.**

**Recurso negado.”**

No caso concreto o ponto nodal da questão foi bem apreendido e, de resto, bem enfocado no voto vencido (fls. 278/279), onde ficou consignado:

“36. Entretanto, o julgamento da preliminar de decadência não se exaure no contexto da apreciação da realização do lucro inflacionário diferido, à medida em que em outubro de 1993, a empresa optou pela realização integral do lucro inflacionário acumulado, que abrange a diferença IPC/BTNF, existente em 31 de dezembro de 1992.

37. De fato, com o advento da Lei n.º 8.541, de 23 de dezembro de 1992, o Estado autorizou a realização integral do lucro inflacionário acumulado até 31/12/1992, mediante sua tributação exclusiva, à alíquota de 5% (cinco por cento).



38. Assim, a legislação autorizou à contribuinte reconhecer, por sua própria iniciativa, para efeitos fiscais, o fato gerador do tributo, simplesmente promovendo sua quitação, incentivando sua opção, com alíquota reduzida. Isto é, atribuiu à pessoa jurídica a opção de antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, impondo ao sujeito passivo o cálculo e a apuração do imposto devido.

39. De fato, através do documento de fl. 192, constata-se que a empresa recolheu a importância (...), correspondente ao tributo que entendia devido, (...), nos termos do § 2º, art. 9º, da IN/SRF nº 96, de 30 de novembro de 1993. Esclareceu ainda que se tratava de "Lucro Inflacionário – Cota Única", a teor do "Art. 31, V – Lei 8541/92". Assim, demonstrou claramente que seu pagamento referia-se à realização incentivada do lucro inflacionário.

40. Acrescente-se que o parágrafo terceiro, do art. 31, da Lei nº 8.541/1992, determina que o imposto que trata aquele artigo será considerado como de tributação exclusiva, indicando que se constitui em fato tributário autônomo, que sofre incidência exclusivamente quando de sua realização nos termos daquele ato legal.

41. Dessa forma, a característica tributária do tratamento proporcionado à realização incentivada do lucro inflacionário acumulado até 31/12/1992, àqueles que exercem a opção de que trata o artigo 21, inc. V, da Lei nº 8.541/1992, é de lançamento por homologação. O que implica reconhecer que o prazo decadencial é contado na forma prevista no art. 150, parágrafo 4º, do CTN.

42. Ressalte-se que, aproveitando o incentivo legal, a interessada explicitou sua opção irretratável de realização do lucro inflacionário acumulado, inclusive da parcela correspondente à diferença IPC/BTNF. Portanto, se houve alguma diferença por erro, não integrante dos valores realizados, e face à decadência a partir de 31/12/1998, não poderia mais ser exigido qualquer tributo sobre o mesmo lucro inflacionário acumulado, baixado em outubro de 1993, mediante sua realização tributária.

44. Vale acrescentar que, quer se reconheça o termo inicial do prazo decadencial como a data da realização, em 31/10/1993, quer se considere a data da entrega da última declaração pertinente ao recolhimento, em 29/04/1994, ou ainda que o lançamento em questão encontra-se regido pelas disposições do art. 173 do CTN, nos termos do qual a decadência começa a fluir em 01/01/1995, sempre se concluirá que o prazo decadencial na data de ciência do Auto de Infração, ocorrida em 20/12/2000, já se havia consumado."

Resta evidenciado, portanto, que o direito de a Fazenda Pública de constituir o crédito tributário incidente sobre eventual diferença apurada na re-

alização do lucro inflacionário acumulado até 31 de dezembro de 1992, quando se tem presente que:

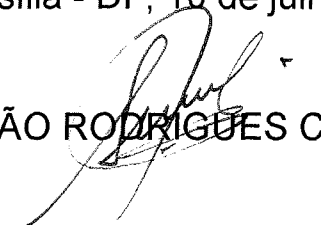
- i) as alterações processadas decorrem do refazimento dos cálculos desde 1990;
- ii) o sujeito passivo promoveu o oferecimento à tributação integralmente o saldo contabilmente apurado em 31 de dezembro de 1992;
- iii) à Fazenda Pública foi dado conhecer da atividade legalmente exercida para recolhimento do tributo devido;
- iv) as características essenciais já destacadas, quais sejam, tributação exclusiva, à alíquota favorecida, com apuração da base de cálculo e do *quantum* devido por iniciativa e responsabilidade do contribuinte.

se subsume à hipótese legal descrita no parágrafo quarto do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

O prazo decadencial começa a fluir a partir da ocorrência do fato gerador, isto é, da data da realização do saldo do lucro inflacionário acumulado.

Em face do exposto, acolho a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Pública Federal constituir o crédito tributário, tornando, por consequência, insubsistente o lançamento tributário.

Brasília - DF, 10 de julho de 2002.

  
SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.