



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13819.002950/00-98  
Recurso nº. : 128.347  
Matéria: : IRPJ- ANOS CALENDÁRIO 95 a 99  
Recorrente : MERCEDES BENZ DO BRASIL S/A  
Recorrida : DRJ em Campinas-SP  
Sessão de : 21 de agosto de 2002  
Acórdão nº. : 101-93.909

PROCESSO JUDICIAL CONCOMITANTE COM O PROCESSO ADMINISTRATIVO. Tendo o contribuinte optado pela discussão da matéria perante o Poder Judiciário, tem a autoridade administrativa o direito/dever de constituir o lançamento, para prevenir a decadência, ficando o crédito assim constituído sujeito ao que ali vier a ser decidido. A submissão da matéria à tutela autônoma e superior do Poder Judiciário, prévia ou posteriormente ao lançamento, inibe o pronunciamento da autoridade administrativa sobre o mérito da incidência tributária em litígio, cuja exigibilidade fica adstrita à decisão definitiva do processo judicial.

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

JUROS DE MORA – EXIGÊNCIA- O crédito tributário não integralmente pago no seu vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante de sua falta.

JUROS DE MORA- SELIC- A incidência de juros de mora segundo a SELIC está prevista em lei, não cabendo a órgão integrante do Poder Executivo deixar de aplicá-la.

Recurso provido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por  
MERCEDES BENZ DO BRASIL S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
SANDRA MARIA FARONI  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 25 SET 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, CELSO ALVES FEITOSA, PAULO ROBERTO CORTEZ, RUBENS MALTA DE SOUZA CAMPOS FILHO (Suplente Convocado) e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente, justificadamente o Conselheiro RAUL PIMENTEL.

Recurso n.º : 128.347  
Recorrente : MERCEDES BENZ DO BRASIL S/A

## RELATÓRIO

Contra Mercedes Benz do Brasil S/A foi lavrado o auto de infração de fls. 121 a 147 (ciência em 19/12/2000), por meio do qual está sendo exigido crédito tributário referente ao Imposto de Renda –Pessoa Jurídica correspondente aos anos-calendário de 1995 a 1999. Consigna o auto de infração que o crédito constituído está com sua exigibilidade suspensa por força de medidas judiciais.

O contribuinte é acusado de ter reduzido indevidamente o lucro real dos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 1995, dezembro de 1996, dezembro de 1997, dezembro de 1998, março, junho, setembro e dezembro de 1999, em razão da exclusão indevida dos encargos de depreciação sobre diferencial de correção monetária IPC/BTNf, e compensado indevidamente, em 31/12/97, prejuízos fiscais reduzidos ou revertidos após os efeitos das infrações apuradas nos períodos-base de 06, 09, 10, 11 e 12/95.

A empresa apresentou impugnação tempestiva, arguindo preliminares de nulidade do auto de infração, entendendo-o ilegítimo por estar ela amparada por medida judicial, e decadência em relação aos fatos geradores ocorridos em 1995. Insurge-se, ainda, contra os juros de mora, alegando não se encontrar em mora por estar amparada por ordem judicial suspensiva da exigibilidade do crédito, questionando, ainda, a aplicação da taxa SELIC. Quanto ao mérito, desenvolve argumentação no sentido de que tem direito ao índice de 70,28% para corrigir suas demonstrações financeiras referentes ao ano de 1999 (Plano Verão).

O julgador de primeira instância rejeitou as preliminares, não tomou conhecimento da impugnação quanto ao mérito, por estar a matéria submetida ao Poder Judiciário, e julgou procedente a inclusão dos juros de mora no lançamento.



Intimado da decisão, em 27/07/01, ingressou com recurso em 28/08/2001, no qual alega não haver que se falar em renúncia ou desistência da esfera administrativa e reitera todas as argumentações da impugnação.

Em 08/05/2002 a empresa apresentou “Razões Aditivas de Recurso” suscitando preliminar de nulidade da decisão de primeira instância por não ter conhecido a impugnação quanto ao mérito, alegando serem diferentes os objetos das ações judiciais e da ação administrativa. Diz que nos Mandados de Segurança postulou assegurar o direito de compensação dos prejuízos fiscais e das bases de cálculo negativas da CSLL existentes em 31/12/94 e 31/12/95 sem a limitação de 30%, e a utilização de certos índices de correção monetária. Já na via administrativa estão sendo argumentados ou contestados a decadência, a fundamentação legal do lançamento, seus acréscimos, bem como o efeito contábil/fiscal resultante da diferença IPC/BTNF sobre encargos de depreciação apropriados nos anos calendário de 1995 a 1999 e glosados pelo Fisco, em razão dos Planos “Verão” e “Collor”.

Reitera a preliminar de decadência, já agora alegando-a não apenas em relação aos fatos geradores ocorridos no ano de 1995, porém quanto a todo o lançamento, argumentando que a apuração da despesa de correção monetária questionada e glosada ocorreu na elaboração das demonstrações dos balanços patrimoniais encerrados em 31/12/1989 e 31/12/1990, e que a autuação ocorreu em 14/12/2000, ou seja, após transcorridos mais de 10 anos da ocorrência do fato gerador.

Desenvolve longa argumentação quanto ao mérito, inclusive questionando o artigo 39 do Decreto nº 332, de 04/11/91, que teria ampliado indevidamente a Lei 8.200/91. Reedita as alegações da impugnação e do recurso original quanto ao descabimento de juros de mora e inaplicabilidade da taxa SELIC.

É o relatório.



V O T O

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo e teve seguimento porque acompanhado de carta de fiança de instituição financeira. Atendidos os pressupostos para seu seguimento, dele conheço.

Por terem sido apresentadas quando o processo já estava incluído em pauta de julgamento, as razões aditivas de recurso só serão conhecidas quanto à decadência, por ser matéria que deve ser apreciada de ofício.

Passo a analisar as matérias levantadas no recurso.

**Renúncia ou desistência da esfera administrativa.**

No que respeita à matéria submetida à tutela do Poder Judiciário, conforme tenho reiteradas vezes me pronunciado, nosso sistema jurídico não comporta que uma mesma questão seja discutida, **simultaneamente**, na via administrativa e na via judicial. Porque, uma vez que o monopólio da função jurisdicional do Estado é exercido através do Poder Judiciário, o processo administrativo, nesses casos, perde sua função.

Bernardo Ribeiro Moraes, em seu Compêndio de Direito Tributário (Forense, 1987). leciona que :

*“ d) escolhida a via judicial, para a obtenção da decisão jurisdicional do Estado, o contribuinte fica sem direito à via administrativa. A propositura da ação judicial implica na renúncia da instância administrativa por parte do contribuinte litigante. Não tem sentido procurar-se decidir algo que já está sob tutela do Poder Judiciário (imperam, aqui, o princípio da economia conjugado com a idéia da absoluta ineficácia da decisão). Por outro lado, diante do ingresso do contribuinte em Juízo, para discutir seu débito, a administração, sem apreciar as razões do contribuinte, deverá concluir o processo, indo até a inscrição da dívida e sua cobrança”.*

E Alberto Xavier, no seu “Do Lançamento- Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário”, Forense, 1997, ensina :



*“.....Nada impede que, na pendência de processo judicial, o particular apresente impugnação administrativa ou que, na pendência de impugnação administrativa, o particular aceda ao poder Judiciário. O que o direito brasileiro veda é o exercício cumulativo administrativos e jurisdicionais de impugnação: como a opção por uns ou por outros não é excludente, a impugnação administrativa pode ser prévia ou posterior ao processo judicial, mas não pode ser simultânea.”*

Em memorial apresentado, o patrono da Recorrente insiste em que não há identidade de objeto entre o processo administrativo e o processo judicial, alegando que no mandado de segurança impetrado pretendeu obter o reconhecimento do que entedia ser um direito constitucional a ter suas demonstrações financeiras corrigidas monetariamente em função da real inflação existente, enquanto no processo administrativo cuida-se da aplicação, pela fiscalização, das Leis 7.730 e 7.799/89. Assim, pondera que embora o tema dos dois processos envolva a questão do Plano Verão e suas normas, diverso é seu fundamento : no processo judicial é constitucional, no processo administrativo, é a correta aplicação de norma infraconstitucional, mediante interpretação, com o preenchimento de lacuna existente na falta de medição integral do índice aplicável às demonstrações financeiras (IPC).

Com todo o respeito pela brilhante argumentação trazida no memorial, o fato é que tanto no processo administrativo como no judicial, o que a empresa busca é utilizar o índice de 70,28% para corrigir suas demonstrações financeiras referentes ao ano de 1999 (Plano Verão). Assim, independentemente de fundamentar sua discussão judicial em matéria constitucional e alegar que a discussão administrativa cinge-se a aspecto estritamente legal, a processo de interpretação e integração da lei federal, o objeto da discussão nas duas esferas é absolutamente o mesmo: a utilização de determinado índice para a correção monetária de suas demonstrações financeiras.

Portanto, não procede a alegação de falta de identidade entre as matérias discutidas na instância administrativa e as matérias objeto dos Mandados de Segurança. Aquelas são o resultado destas.

Correta, pois, a decisão singular ao não conhecer da matéria cujo objeto fora submetido à tutela do Poder Judiciário.



## **Decadência**

Alega a Recorrente que o lançamento deve ser cancelado, argumentando que a apuração da despesa de correção monetária questionada e glosada ocorreu na elaboração das demonstrações dos balanços patrimoniais encerrados em 31/12/1989 e 31/12/1990, estando, assim, alcançado pela decadência.

Ocorre que, conforme consta do Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 121/123, os efeitos da apropriação extra-contábil do diferencial de correção monetária dos balanços de 31/12/89 e 31/12/90 foram revertidos através de autos de infração lavrados e com exigibilidade suspensa (processos administrativos 13819-004286/95-55 (diferença IPC/BTNF) e 13819.002484/99/71 (Plano Verão, fato gerador novembro de 1994, ciência do auto de infração, outubro de 99) . Assim sendo, não está a Fazenda alterando fatos consolidados na escrituração do contribuinte há mais de cinco anos, visto que já promovera essa alteração dentro do prazo que a lei lhe assegura para fazê-lo.

### **Decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1995.**

Quanto à preliminar de **decadência** levantada em relação aos fatos geradores ocorridos em 1995, permito-me reproduzir meu entendimento reiteradamente manifestado neste Colegiado.

A questão da decadência, em relação ao IRPJ, tem sido amplamente debatida tanto na doutrina quanto na jurisprudência, seja administrativa, seja judiciária.

No âmbito deste Primeiro Conselho, 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. Assim, enquanto o entendimento dominante nas demais Câmaras do Conselho era o de que o lançamento do IRPJ se caracterizava como "lançamento por homologação", a Primeira Câmara, por maioria (com voto vencido desta relatora), entendia que o mesmo se caracterizava como "lançamento por declaração". A partir de julho de 1998 passou também a ser dominante na Primeira Câmara a posição segundo a qual o lançamento do IRPJ se caracteriza como "lançamento por homologação".

As divergências acima referidas deram origem a recursos especiais que alçaram ao Colegiado Superior.



A Câmara Superior de Recursos Fiscais, dirimindo as divergências, já em 1999, uniformizou a jurisprudência no sentido de que, antes do advento da Lei 8.383, de 30/12/91, o Imposto de Renda era tributo sujeito a lançamento por declaração, passando a sê-lo por homologação a partir desse novo diploma legal.

Cabendo à Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizar as divergências de interpretação surgidas na instância administrativa, prevalece o entendimento de que o imposto, no caso, é lançado por homologação.

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

Inicialmente, devo registrar que discordo da posição dos que entendem que, se não houver pagamento, o lançamento deixa de ser “por homologação”. O artigo 150 do CTN dispõe que :

“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 referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....  
§ 4º- Se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.....”

Considero que o lançamento por homologação é o lançamento tipo de todos aqueles tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade. E a natureza do lançamento não se altera se, ao praticar essa atividade, o sujeito passivo não apura 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 define se o lançamento é por declaração ou homologação é a legislação do tributo, e não a circunstância de ter ou não havido pagamento.



O CTN 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.

Assim, excetuada a hipótese de tributo cujo lançamento seja, por natureza, de ofício, e sem considerar os casos de dolo, fraude e simulação, uma análise sistemática do CTN nos mostra o seguinte:

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, p. 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 caso 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, inc. V). Decorrido o prazo de cinco anos sem que a autoridade ou 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.

De acordo com a legislação de regência (Lei 8.383/91), no ano calendário de 1995 o fato gerador do IRPJ era mensal. Assim, cuida aquele diploma legal de estabelecer que: (a) o imposto será **devido à medida em que os lucros forem auferidos**, e as pessoas jurídicas devem **apurar mensalmente a base de cálculo e o imposto devido** (art. 38); (b) as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real podem optar pelo **pagamento**, até o último dia do mês subsequente, do imposto **devido** mensalmente, calculado por estimativa (art. 39); (c) as pessoas jurídicas obrigadas a pagar o imposto pelo lucro real e que tiverem optado por fazê-lo a cada mês com base na estimativa deverão, anualmente, fazer o "acerto", mediante declaração de ajuste anual (art. 49).

Note-se que a apuração do lucro real em 31 de dezembro não significa que o período-base seja anual, e que o fato gerador só se completou em 31 de dezembro. Os períodos-base são mensais, os respectivos fatos geradores ocorreram a cada mês, o imposto é devido a cada mês. Apenas, para simplificação em favor do contribuinte, permite a lei que ele pague o imposto mensalmente por estimativa e faça o "acerto de contas" ao final do ano.

Portanto, o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência dá-se a cada mês, com a ocorrência do fato gerador mensal.

No presente caso, tratando-se de lançamento por homologação, em 19 de dezembro de 2000, data da ciência do auto de infração, não mais estava a Fazenda autorizada a rever o lançamento relativo a fatos geradores ocorridos até novembro de 1995.

### **Impossibilidade de Cobrança de Juros de Mora**

A exigência de juros de mora decorre de determinação expressa da Lei 5.172/66 (Código Tributário Nacional), cujo artigo 166 reza que o crédito tributário não integralmente pago no seu vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o

motivo determinante de sua falta. Como lembra a lição de Bernardo Ribeiro de Moraes<sup>1</sup>, com muita felicidade trazida a lume pelo julgador singular, na hipótese em que o crédito tributário, mesmo vencido, ainda se apresenta inexigível, não fica suprimido o pagamento com o acréscimo dos juros de mora, ou seja, os juros de mora são devidos durante o período em que a exigibilidade do crédito estiver suspensa.

Os juros de mora, na realidade, não têm a natureza de sanção, mas incidem sobre capital que, pertencendo ao fisco, estava em poder do contribuinte. Por outro lado, sua cobrança atende a determinação do art. 5º do Decreto-lei 1.736/79.

### **Aplicação dos juros segundo a SELIC**

Quanto à aplicação da taxa SELIC na determinação dos juros de mora, está ela prevista em disposição legal em vigor, cuja inconstitucionalidade/ilegitimidade não foi reconhecida pelos Tribunais Superiores, não cabendo a este órgão do Poder Executivo negar-lhe aplicação.

Pelas razões expostas, acolho em parte a preliminar de decadência suscitada e dou provimento parcial ao recurso para determinar:

- a) o cancelamento da parcela da exigência correspondente à redução indevida do lucro real (exclusão indevida, item 002 do auto de infração) relativa aos períodos de apuração de janeiro a novembro de 1995;
- b) a adequação da parcela da exigência correspondente à redução indevida de prejuízos fiscais ((item 001 do auto de infração, glosa de prejuízos compensados indevidamente) ao decidido no item supra.

Sala das Sessões (DF), em 21 de agosto de 2002

  
SANDRA MARIA FARONI

---

<sup>1</sup>In Compêndio de Direito Tributário, Forense, RJ