



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.002.952/00-13  
Recurso nº. : 128.523  
Matéria: : CSLL - Exercício de 1996  
Recorrente : MERCEDES-BENZ DO BRASIL S. A..  
Recorrida : DRJ EM CAMPINAS - SP  
Sessão de : 05 de dezembro de 2002  
Acórdão n.º. : 101-94.042

I.R.P.J. – LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. – O Imposto de Renda e a CSLL se submetem à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do tributo e o 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 por MERCEDES-BENZ DO BRASIL S. A..

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 de 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: 20 DEZ 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, PAULO ROBERTO CORTEZ, RAUL PIMENTEL e CELSO ALVES FEITOSA.

Recurso nº. : 128.523  
Recorrente : MERCEDES-BENZ DO BRASIL S. A..

## RELATÓRIO

MERCEDES-BENZ DO BRASIL S. A., pessoa jurídica de direito privado, que foi inscrita no CNPJ/MF sob nº 59.104.273/0001-29, 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. 69/70 (CSLL), recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

A peça básica de fls. 69/70 descreve as irregularidades apuradas pela Fiscalização nestes termos:

“001 – REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO  
REDUÇÃO INDEVIDA DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

TRIBUTAÇÃO COMPLEMENTAR AO AUTO DE INFRAÇÃO:  
CONSOC – PROCESSO Nº 13819.002.484/99-71


Caracterizada pela redução indevida da base de cálculo da contribuição, apurada em novembro/1994, via exclusão de diferenciais de correção monetária (Plano Verão/89 + dif. IPC/BTNF), conforme demonstrado no Termo de Verificação e Constatação Fiscal, que faz parte integrante do presente procedimento.

Observação:

O crédito tributário ora constituído encontra-se com sua exigibilidade suspensa por força de “Decisão Singular” parcialmente favorável ao sujeito passivo, nos autos do Mandado de Segurança nº 94.0033232-7 da 12ª Vara Federal/SP (cópia anexa), objeto do processo administrativo nº 13819.000091/95-54 (art. 151, incisos III e IV, da Lei nº 5.172/66 - CTN.)”

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 97/133, a autuada contesta a exigência fiscal, declarando, em síntese:

- a) preliminarmente, entende a peça básica não reúne os pressupostos de validade, vez que a legislação invocada para sua lavratura é inaplicável à espécie, já que sua conduta foi legítima, estando ampara pela lei de re-

- gência, que permite ao contribuinte obter a medida judicial cabível com vistas à suspensão da exigibilidade do correspondente crédito tributário;
- b) nem se diga que o ato administrativo visava somente resguardar o Fisco contra os efeitos da decadência, pois que para tanto bastaria a emissão de ato formal notificando o contribuinte do montante devido, não se justificando a exigência fiscal impugnada, notadamente quando se tem presente que o interesse público está resguardado pelas medidas judiciais obtidas;
  - c) ainda em preliminar, ocorreu a decadência do suposto crédito tributário, do que resulta extinção do mesmo nos precisos termos do artigo 156, V, do CTN;
  - d) o imposto sobre a renda era visto, tradicionalmente, como submetido ao lançamento por declaração, pois o contribuinte prestava informações à Administração Fiscal, por meio de uma declaração, e, com base em tais informações, era efetuado o lançamento do imposto a ser pago pelo contribuinte, procedimento que restou alterado conforme pacífica jurisprudência emanada do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, entendimento este que consagra o Imposto de Renda como um tributo submetido à modalidade de lançamento por homologação, a partir da edição da Lei nº 8.383, de 1991;
  - e) se o imposto de renda do ano de 1995 submetia-se à modalidade de lançamento por homologação, deve ser contado o prazo de decadência para do suposto crédito tributário a partir da realização do fato gerador, de acordo com o parágrafo quarto do artigo 150 do CTN;
  - f) sendo assim, o prazo para a constituição do crédito tributário teve início ao final de cada mês subsequente em que o resultado foi sendo apurado, restando claro que ocorreu a homologação do procedimento feito pela impugnante, em relação a todos os períodos autuados, ou seja, de janeiro a março de 1995, tendo ocorrido decadência para constituição de qualquer suposto crédito tributário remanescente, com término do prazo de cinco anos contados do último dia útil do mês subsequente aos meses citados;
  - g) não cabe argumentar que, tendo sido aberto procedimento de fiscalização ainda quando não tinha ocorrido a decadência, vez que esse prazo de decadência teria deixado de fluir em relação ao suposto débito tributário contestado, em função do parágrafo único do artigo 173 do CTN, possibilitando que a fiscalização efetuasse lançamentos tributários relacionados aos meses autuados, tendo em vista que o dispositivo legal referenciado não é aplicável ao caso presente;
  - h) ainda que se admita, somente por força de argumentação, não ser caso de nulidade do auto de infração, não pode prevalecer a penalidade imposta no caso concreto, primeiramente em razão de o procedimento da impugnante está amparado por competente medida judicial, em razão do efeito
- 

suspensivo concedido em Recurso de Apelação, além de decisão favorável nos autos da Apelação em Mandado de Segurança do T.R.F. da Terceira Região;

- i) a lavratura do auto de infração consubstancia frontal desobediência à ordem judicial e ao CTN, tendo em vista que a exigibilidade do crédito tributário está suspensa, sendo certo que o pressuposto da incidência dos juros moratórios e o não cumprimento da obrigação pelo sujeito passivo dentro do prazo assinalado para seu adimplemento, ou seja, a caracterização da mora depende dos fatores: i) ser a prestação exigível; e ii) ser ultrapassado o tempo final para adimplemento da obrigação;
- j) tendo o contribuinte obtido o efeito suspensivo e a decisão favorável que suspendem a exigibilidade do crédito, inexistente o pressuposto de fato que autoriza a imposição dos encargos moratórios, os quais devem ser afastados, conforme já decidido por este Conselho, nas situações dos Acórdãos cujas ementas transcreve;
- k) sobre os supostos débitos em atraso foi aplicada a taxa de juros SELIC, apontando como fundamento legal o artigo 13 da Lei nº 9.095, de 1995, quando tal norma padece de vícios jurídicos que impõem sua não aplicação ao caso concreto, vez que o legislador ordinário, ao impor a aplicação da taxa SELIC, não se ocupou de esclarecer o que seria essa taxa ou de determinar a forma como ela deveria ser calculada;
- l) o Código Tributário Nacional determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora e, se a lei não dispuser de modo diverso, os juros serão de mora e são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês, mandamento que resultou do exercício da obrigação de estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária;
- m) existe, assim, a possibilidade de serem cobrados juros diversos do montante de 1% ao mês, desde que a forma como tais juros serão calculados resulte, obrigatoriamente, de fixação através de lei, tomada esta em seu sentido estrito, pois só a ela é permitido determinar uma taxa de juros diversa da prevista no CTN, o que não foi feito, vez que as normas invocadas limitaram-se a afirmar que seria aplicada uma certa taxa de juros SELIC, não dizendo o legislador qual o montante dessa taxa, nem tampouco a forma como esse montante seria calculado;
- n) a falta de previsão legal, a inadequação entre a natureza da taxa como criada e regulamentada pelo BC e o campo tributário, que vêm somar-se a delegação de competência contrária ao CTN, a aplicação da taxa SELIC, imposta no caso concreto, deve ser prontamente afastada;
- o) a despeito do disposto no art. 3º da Lei nº 7.799, de 1989, o artigo 30 da mesma norma determinou que os saldos das contas sujeitas a correção monetária seriam atualizados mediante a conversão da OTN em BTN pelo valor de NCz\$ 6,92, não obstante a inflação real medida pelo IPC apurado pelo IBGE para o mês de janeiro de 1989 fosse de 70,28%, o que

conduzia ao valor de NCz\$ 10,51, ou seja, a lei fixou índice arbitrário de correção monetária, desprezando o que decorria da variação geral dos preços no período;

- p) de acordo com pacífica e remansosa jurisprudência do STF, a correção monetária é um mecanismo cujo objetivo é retratar o principal expresso em unidades monetárias num determinado momento de tempo, em unidades monetárias atuais, sem que isso signifique sanção ou agregação ao valor original, não decorrendo ela de um juízo arbitrário do legislador, mas sim de um juízo de realidade, que não pode ser desconsiderado pela norma;
- q) importa assinalar que a correção monetária é fartamente utilizada em matéria de tributação, seja para atualizar os débitos fiscais, ou os créditos do contribuinte que repete o indébito, ao ainda para o efeito de cálculo da mais valia na venda de imóveis sujeita a imposto de renda, ou para confrontar a imposto retido na fonte com o devido na declaração, como, entre outras coisas, à correção das demonstrações financeiras das pessoas jurídicas;
- r) no campo específico da correção monetária dos balanços, o instituto tem por objetivo exprimir corretamente o valor das Demonstrações Financeiras da empresa, do que resulta que atualizando-se o ativo permanente e o patrimônio líquido chega-se à realidade do resultado da empresa, expurgando-se os efeitos da inflação;
- s) na esteira do que vem decidindo tanto o Poder Judiciário quanto a própria administração, resta demonstrado a mais absoluta legitimidade dos procedimentos adotados pela impugnante, no que tange aos reflexos do Plano Verão para fins de suas demonstrações financeiras;
- t) a lei vigente em 1994 assegurava que, verificado prejuízo fiscal e a base negativa da CSLL, o contribuinte tinha o direito de proceder à sua compensação nos períodos subseqüentes, sem restrição quanto ao seu montante, o que conduz à conclusão de que, uma vez apurado prejuízo e base negativa nasce um direito adquirido para o contribuinte, insuscetível de modificação ou restrição por lei superveniente, a teor do art. 5º, XXXVI, da CF, de 1988;
- u) ora, no caso sob exame há nítido direito adquirido da impugnante pois corresponde a uma prerrogativa contemplada na lei vigente ao tempo da ocorrência do seu fato determinante que se integrou ao seu patrimônio jurídico, tanto assim que o art. 502, parágrafo primeiro, do Regulamento do Imposto de Renda estabelece que a compensação poderá ser total ou parcial, à opção do contribuinte;
- v) o que é protegido pela Constituição não é apenas o direito consumado, mas também e principalmente, o direito adquirido, ainda não consumado, considerados tanto o direito que seu titular possa exercer, como aquele cujo começo do exercício tenha termo prefixo, ou condição preestabele-


- cida inalterável, a arbítrio de outrem (Lei de Introdução ao Código Civil, art. 6º);
- w) as Leis nºs 8.981 e 9.065, ambas de 1995, ao manterem o direito à compensação, limitando-o, porém, a 30% do lucro líquido apurado, implicaram obrigar o contribuinte, embora tendo prejuízos compensáveis, ao pagamento de imposto de renda e contribuição social, sendo o saldo daqueles prejuízos anteriores absorvido nos períodos subseqüentes, sempre no limite de 30%, significando que a limitação à compensação implica obrigar o contribuinte a pagar agora tributos, obtendo no futuro a compensação do que ultrapassar a 30%, ou seja, paga hoje mais do que seria o devido se a compensação fosse plena, em contemplação de uma compensação futura que irá reduzir os tributos;
- x) ainda que ultrapassados os fundamentos despendidos, quando menos deverá ser afastada a limitação de 30% em questão, por implicar violação ao conceito constitucional de renda e de lucro tributável, na medida em que a restrição imposta resulta em tributação sobre o patrimônio e não propriamente sobre a “renda” ou “lucro” que, nos termos em que conceituados pelo STF, se afiguram limites ao exercício da competência tributária da União para efeito da exigência de imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro das empresas;
- y) por haver tributação sobre ganho ou acréscimo patrimonial é indispensável uma realidade econômica subjacente, consistente num resultado positivo decorrente do exercício da atividade empresarial visto como um todo unitário e dinâmico, do que resulta que desconsiderar-se prejuízos obtidos em exercícios anteriores acarreta tributação, a título de IR e CS, de algo que não é lucro, e não é lucro porque este supõe resultado positivo após deduzidos todos os prejuízos.
- z) Portanto, a compensação de prejuízos fiscais e bases negativas, na obtenção da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, não pode ser limitada, sob pena de violação da distribuição constitucional de competências.

Conhecendo, em parte, da peça impugnativa, a autoridade julgadora monocrática proferiu a decisão de fls. 327/342, cuja ementa tem esta redação:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal  
Data do fato gerador: 31/01/1995

Ementa: NULIDADE – Somente as hipóteses previstas no art. 59 do PAF (Decreto 70.235 de 1972) dão causa à nulidade do auto de infração.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL



Data do fato gerador: 31/02/1995

Ementa: DECADÊNCIA - O direito de proceder ao lançamento relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido extingue-se após 10 (dez) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário poderia ter sido constituído.

NORMAS PROCESSUAIS – CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL – A propositura de ação judicial, antes ou após o procedimento fiscal de lançamento, com o mesmo objeto, implica a renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito pela autoridade administrativa a quem caberia o julgamento.

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

Ainda que o principal esteja sob exame do Poder Judiciário, com exigibilidade suspensa, é cabível o lançamento de juros de mora, calculados à taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia – SELIC, nos termos da legislação em vigor.

Lançamento Procedente”

Cientificada dessa decisão em 24 de setembro de 2001 (fls. 345) e com ela não se conformando, em 22 de outubro seguinte (fls. 348), fez protocolizar o recurso de fls. 349/358, onde em linhas gerais reitera, com pormenores, o que anteriormente havia consignado na peça de impugnação.

Garantida a instância foi dado seguimento ao recurso voluntário interposto, conforme despacho exarado às fls. 376.

Em data de 10 de maio de 2002 foram apresentadas “Razões Aditivas ao Recurso Voluntário” (fls. 403/421), cujo inteiro teor é lido em Plenário para conhecimento por parte dos demais Conselheiros.

É O RELATÓRIO.



## V O T O

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

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

O Código Tributário Nacional, segundo mandamento contido no parágrafo único do artigo 149, somente autoriza o Fisco a rever o lançamento anteriormente efetuado, quando ainda não extinto o seu direito. Vale dizer, uma vez decorrido o prazo decadencial, ou, em outras palavras, extinto o direito de lançar, sequer pode ter início o processo de revisão.

Por outro lado, o artigo 898 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado com o Decreto nº 3.000, de 1999, cuja matriz legal é o artigo 29 da Lei nº 2.862, de 1956, estabelece:

“Art. 898. “*Omissis*”.....

§ 2º. A faculdade de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar, à revisão do lançamento e ao exame nos livros e documentos dos contribuintes, para fins deste artigo, decai no prazo de cinco anos, contados da notificação do lançamento primitivo.”

Por ocasião do julgamento do Recurso nº 127.730, em Sessão desta data, do que resultou o Acórdão nº 101-93.642, tivemos a oportunidade de consignar “*verbis*”:

““*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, por exemplo, se submete.



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

- i) que tenha por base declaração prestada pelo sujeito passivo ou por terceiro, contendo informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação (DECLARAÇÃO);
- ii) que a própria Lei instituidora da exação determina que a iniciativa parta da autoridade administrativa (DE OFÍCIO); e
- iii) cuja 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 comando: a) um que contempla a prática do Ato Administrativo de Lançamento, nos termos da Lei que instituiu a exação(exemplificadamente, IPTU, 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, esteja submetido.

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.



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 já reiteradamente decidido, inclusive em recentes julgados desta própria, 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 n.º 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 consequente 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 n.º 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 Outereiro Fernández:

“(…) data vênua 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 substitutivo, 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 n.º 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.”

Todavia, havendo resistência à tese do lançamento por homologação para as pessoas jurídicas, nos casos em que nenhum tributo tenha sido recolhido, ainda assim, no presente caso, a decadência estaria concretizada, pois, segundo o ordenamento jurídico vigente à data dos fatos em controvérsia, haveria de incidir a regra estabelecida pelo art. 173, I, do CTN, e reproduzida no inciso I do art. 711 do RIR/90, ainda mantida no inciso I do art.



898 do RIR/99, qual seja a de que o prazo decadencial extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Como a exigência fiscal poderia ser formalizada em fevereiro, março, novembro e dezembro de 1994, pois as eventuais irregularidades, conforme amplamente detalhado no “Termo de Constatação”, teriam ocorrido nessas datas, o primeiro dia do exercício seguinte seria 01/01/95, acrescentado-se a essa data 5 (cinco) anos chegaríamos a 01/01/2000, ou seja, cinco anos após a data em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Como, todavia, o procedimento fiscal foi finalizado (o lançamento) com o Auto de Infração em 26/05/2000, quando isso ocorreu já haviam decorrido mais de cinco anos e o direito da Fazenda Nacional já havia perimido.

Em face do exposto, dou provimento ao recurso para tornar insubsistente o crédito, em face da ocorrência da decadência.”

Consoante se vê do relato, o litígio gira em torno da acusação fiscal de recolhimento a menor da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSSL), no mês de janeiro do ano-calendário de 1995, em razão de alegada compensação indevida de base de cálculo negativa apurada em novembro de 1994, integralmente revertida através dos Autos de Infração datados de 08/10/1999 e 29/02/2000, formalizados nos Processos nºs 13819.002.484/99-71 e 13819-000.414/00-21, respectivamente.

Nos referidos processos, foi imputada à Recorrente exclusão indevida da base de cálculo do IRPJ e da CSSL, no período-base de novembro de 1994, do saldo devedor da correção monetária apurada em 31/12/1989, ajustada e atualizada pelo índice integral da inflação ocorrida em janeiro de 1989, com amparo na autorização dada em sentença judicial parcialmente favorável ao seu pleito. Em razão da glosa procedida, o Fisco reverteu em lucro o prejuízo fiscal apurado naquele período-base (novembro de 1994), e considerou indevida a compensação de base negativa efetuada pela Recorrente no período-base objeto do presente Auto de Infração (janeiro de 1995).

Nas petições de defesa apresentadas, a Recorrente, a par das razões de mérito, suscitou preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional proceder



ao lançamento, vez que o fato autuado refere-se ao mês de janeiro de 1995, enquanto o Auto de Infração só foi lavrado em 19/12/2000.

Os processos que deram origem ao lançamento sob exame foram julgados por esta Câmara na Sessão realizada em 21/08/2002, ocasião em que foram proferidas as seguintes decisões:

a) Processo nº 13819-002.484/99-71, por unanimidade de votos, foi rejeitada a preliminar de decadência, tendo em vista que os fatos autuados referiam-se ao período-base de novembro de 1994 e a autuação ocorreu em 08/10/1999, portanto, antes do decurso do prazo decadencial de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador. Quanto ao mérito, foi negado provimento ao recurso, como faz certo o Acórdão nº 101-93.908, de 21/08/2002;

b) Processo nº 13819-000.414/00-21, por unanimidade de votos, foi acolhida a preliminar de decadência, tendo em vista que os fatos autuados referiam-se ao período-base de novembro de 1994 e a autuação somente ocorreu em 29/12/2000, portanto, após do decurso do prazo decadencial de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, cancelando-se, em consequência a exigência, como faz certo o Acórdão nº 101-93.914, de 21/08/2002;

No presente caso, de igual modo, considero que a razão está com a Recorrente, que respeita à preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional proceder ao lançamento da exigência em causa, eis que os fatos referem-se ao período-base de janeiro de 1995 e o Auto de Infração só foi lavrado em 19/12/2000. Assim sendo, forçoso é concluir que o lançamento ocorreu após o decurso do prazo de 5 (cinco) anos contado do fato gerador fixado em lei e consagrado na jurisprudência uniformizada na C. Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que o lançamento do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, a partir do advento da Lei nº 8.383, de 1991, passou a submeter-se à modalidade de lançamento por homologação, uma vez que referido diploma legal fixou prazo para o pagamento do tributo independentemente da apresentação da declaração de rendimentos, ou seja, sem o prévio exame da autoridade administrativa, tal qual declarado nas ementas, a seguir transcritas, de alguns Acórdãos deste E. Conselho, versando sobre o tema, *in verbis*:

“CONTAGEM DE PRAZO (TERMO INICIAL) - Amoldando-se ao lançamento dito por homologação, por ser o imposto de renda tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a contagem do prazo deca-

dencial desloca-se da regar geral estatuída no artigo 173 do CTN para encontrar respaldo no parágrafo 4º do artigo 150 do mesmo Código, onde os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.” (Ac. 1º C.C. 108-3.697/96 e 3.972/97 - D.O.U. de 27/05/97; 108-4.211/97 - D.O.U de 31/07/97)

“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, para efeito da decadência o prazo é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.” (Ac. 1º CC nº 101-93.909, de 21/08/2002)

“DECADÊNCIA – Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para efeito da decadência é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.” (Ac. 1º CC nº 101-93.914, de 21/08/2002)

Note-se que os dois últimos acórdãos acima citados foram proferidos quando do julgamento dos recursos voluntários interpostos pela ora Recorrente nos Processos nºs 13819-002.950/00-98 e 13819-000.414/00-21, que cuidavam idênticos fatos e iguais circunstâncias aos verificados nos presentes autos, especialmente o último, o qual originou parte da exigência em causa.

Deste modo, face à imposição introduzida pela Lei nº 8.383, de 1991, de pagamento do imposto sem prévio exame da autoridade administrativa, ou seja, independentemente da entrega da Declaração de Rendimentos, não remanesce qualquer dúvida que o lançamento do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas passou a enquadrar-se no tipo estabelecido no artigo 150 do Código Tributário Nacional, qual seja, lançamento por homologação.

Assim considerando, e tendo em vista que o lançamento em discussão só foi formalizado em 19/12/2000, é indiscutível que naquela data já havia decaído o direito da Fazenda Pública constituir crédito tributário relativamente aos períodos-base de fevereiro a agosto de 1995, não podendo subsistir, por isso mesmo o presente lançamento.

Por todo o exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência suscitada, cancelando, em consequência, a exigência objeto do presente processo, considerando prejudicado o exame do mérito do litígio.

Brasília, DF, 05 de dezembro de 2002.

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

