

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13855.000981/00-12
Recurso nº : 130.158
Matéria : IRPJ - EX.: 1993
Recorrente : COMPANHIA AÇUCAREIRA VALE DO ROSÁRIO
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO/SP
Sessão de : 17 DE SETEMBRO DE 2002
Acórdão nº : 105-13.888

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - VÍCIO FORMAL - DECADÊNCIA - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - CORREÇÃO MONETÁRIA COMPLEMENTAR IPC/BTNF - A ausência de identificação do servidor responsável pela emissão da Notificação de Lançamento configura vício formal, a justificar a nulidade da exigência. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, extingue-se após cinco anos contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. É legítimo o lançamento resultante da glosa da parcela do prejuízo fiscal correspondente à diferença de correção monetária resultante da adoção do Índice de Preços ao Consumidor (IPC), em 1990, compensado em período-base anterior a 1993.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA AÇUCAREIRA VALE DO ROSÁRIO

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada (de decadência) e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE

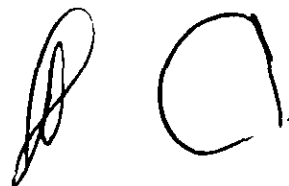

LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - RELATOR

FORMALIZADO EM:

21 OUT 2002

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 13855.000981/00-12
Acórdão nº : 105-13.888

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA, ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, DANIEL SAHAGOFF, DENISE FONSECA RODRIGUES DE SOUZA, NILTON PÊSS e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 13855.000981/00-12
Acórdão nº : 105-13.888

Recurso nº : 130.158
Recorrente : COMPANHIA AÇUCAREIRA VALE DO ROSÁRIO

RELATÓRIO

COMPANHIA AÇUCAREIRA VALE DO ROSÁRIO, já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, da decisão prolatada pela 1ª Turma de Julgamento da DRJ de Ribeirão Preto - SP, consubstanciada no Acórdão constante das fls. 57/64, por meio do recurso protocolado em 15/03/2002 (fls. 72/73).

Contra a contribuinte foi lavrado o Auto de Infração (AI), de fls. 03/07, na área do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, relativo ao segundo semestre de 1992, correspondente ao exercício financeiro de 1993, em virtude de haver sido constatada a compensação indevida de prejuízo fiscal de período anterior, sendo dados como infringidos os artigos 157, e seu parágrafo 1º, 382, 386, e parágrafo 2º, e 388, inciso III, todos do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04/12/1980 (RIR/80).

Esclarece o autuante que o presente lançamento foi efetuado em substituição ao formalizado através da Notificação de Lançamento de fls. 08/11, declarada nula pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto - SP, por não atendimento aos requisitos formais contidos no artigo 142, do Código Tributário Nacional (CTN), e no artigo 11, do Decreto nº 70.235/1972, conforme cópia da correspondente decisão constante das fls. 12/14 dos autos.

Em impugnação tempestivamente apresentada (fls. 18/40), a autuada, por meio de seus procuradores (Mandatos às fls. 41 a 43), se insurgiu contra o lançamento, com base nos argumentos dessa forma sintetizados no julgado recorrido:

"Afirmou que o prejuízo apurado no ano de 1989 somente teria sido parcialmente corrigido pelo BTNF, sendo insuficiente este valor parcialmente corrigido para absorver todo o lucro do ano de 1990, que



após a compensação de prejuízos foi de CR\$ 512.707.336,00, tendo sido apurado o imposto de 1.810.043,82 BTNF, que foi devido e tempestivamente pago, nos termos das instruções fiscais'.

"Segundo a interessada, a correção monetária pelo BTNF teria implicado distorção na apuração do imposto, razão pela qual 'efetuiu a correção monetária do prejuízo fiscal apurado no período-base de 1989, constante do balanço de abertura de 1990, desta feita, computando a diferença entre o IPC e o BTNF, aplicando o índice de 18,9472 para o mês de janeiro de 1990, apurando o valor de CR\$ 1.110.786.668,00 em 31/12/91, conforme se depreende da fl. 12, Parte 'B' do LALUR (doc.)'.

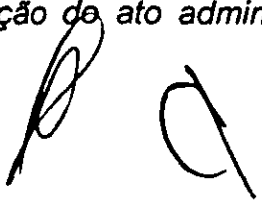
"Alegou que o índice adotado encontraria respaldo na Instrução Normativa SRF n° 141, de 1991, e que o direito de aproveitamento imediato do prejuízo encontraria amparo na jurisprudência predominante do 1° Conselho de Contribuintes.

"Ademais, o fato de a Lei n° 8.200, de 28 de junho de 1991, e a jurisprudência do 1° Conselho de Contribuintes terem reconhecido o 'expurgo inflacionário ocorrido no período-base de 1990' implicaria o reconhecimento pacífico de que o pagamento relativo ao imposto do ano de 1989 teria sido recolhido a maior.

"A respeito do lançamento primitivo, alegou que fora declarada a nulidade, por existência de vício essencial e não vício de forma, o que representaria a ocorrência da decadência do direito do fisco.

"Alegou que o referido lançamento caracterizar-se-ia como ato inexistente, e não como ato humano, pois não teria havido a intervenção da autoridade competente.

"Ademais, a capitulação legal não conteria qualquer disposição que proibisse a compensação glosada. Acrescentou que a base do presente lançamento teria sido 'fato de máquina' (sic), que teria indicado a inexistência de prejuízos fiscais.

*"Alegou, ainda, que, apesar da assinatura e identificação do servidor responsável, o auto de infração teria se baseado apenas em 'fato de máquina', pois não teria havido 'a necessária descrição pormenorizada dos fatos supostamente tributáveis que ensejaram a autuação, donde se verifica a completa ausência de motivação de ato administrativo (...)'.
*

"Segundo a interessada, as informações que constaram do sistema não continham os índices previstos na IN SRF n° 141, de 1991, razão pela qual seriam incompletas. Afirmou que a fiscalização teria suposto a existência de compensação indevida de prejuízos e que 'a impugnante apresentará sua defesa também baseada na mera suposição de que o presente auto de infração diz respeito à compensação de parte da diferença de correção monetária'.

"Em relação ao prejuízo de 1989, alegou que sua existência seria inconstitucional (sic) e que inexistiria qualquer processo administrativo que o tivesse reduzido.

"Além disso, se a autoridade fiscal tivesse agido com o necessário zelo, inteligência e dedicação que devem estar presentes na determinação da matéria tributável pelo lançamento, verificaria que a compensação do referido prejuízo fiscal em período base posterior em nada contraria a Lei n° 8.200', de 1991.

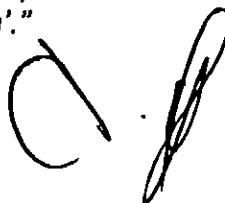
"A seguir, passou a tratar da decadência do direito do fisco, alegando que a contagem da decadência, no caso do imposto de renda, iniciaria-se na data da entrega da declaração.

"Negou, novamente, que tivesse o lançamento primitivo sido anulado por vício formal. Com base nas disposições do Código Civil, art. 145, III e IV, alegou que a preterição de solenidade que a lei considerasse essencial para a validade do ato implicaria sua nulidade. No caso, a solenidade seria a prevista no Decreto n° 70.235, de 6 de março de 1972, art. 11, IV.

"Em razão disso, aquele lançamento não poderia ser considerado ato, mas mero 'fato de máquina'. Citou decisões administrativas e opinião da doutrina.

"Em relação à correção monetária, alegou que a superveniência da Lei n° 8.200, de 1991, teria implicado o reconhecimento do direito irrestrito à correção monetária pelo IPC. Citou ementas de acórdãos.

"Por fim, requereu que aos presentes autos fossem apensados os relativos ao processo 10840.001458/97-35, 'onde pode ser verificada toda a documentação aqui referenciada tal como declarações de rendimentos, Lalur, etc., como requisito indispensável ao direito de defesa e para evitar sejam duplicadas as comprovações já efetuadas junto à Administração Pública'."



Por iniciativa da Impugnante, foram acostados aos autos os documentos de fls. 46 a 48, relativos a cópias da parte "B" do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), concernentes ao controle do saldo de prejuízos fiscais do período-base de 1989 e da diferença de correção monetária IPC/BTNF; por seu turno, a repartição de origem juntou os documentos de fls. 50 a 54, correspondentes a demonstrativos das compensações de prejuízos fiscais da autuada, controlados pelo Fisco no sistema denominado "SAPLI".

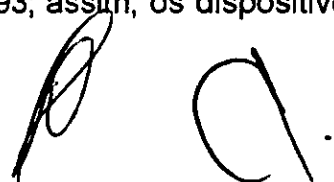
Em Acórdão de fls. 57/64, a Primeira Turma de Julgamento da DRJ de Ribeirão Preto - SP, afastou as preliminares suscitadas pela Impugnante e, no mérito, manteve parcialmente a exigência, se fundamentando, em síntese, nos seguintes fatos:

1. a declaração de nulidade do lançamento original decorreu, efetivamente, da constatação de vício de forma em sua constituição (ausência de indicação do nome do servidor e de sua matrícula), não procedendo a tese da defesa acerca do alegado "fato de máquina", o que pressupõe a ausência da participação de servidor competente na execução do ato;

2. dessa forma, improcede o argumento relativo à decadência do direito da Fazenda Nacional, uma vez que a existência de vício formal como motivador da nulidade do ato administrativo, leva à adoção do comando contido no inciso II, do artigo 173, do Código Tributário Nacional (CTN);

3. tampouco, na presente exigência, ocorreu a figura do "fato de máquina", tendo a fiscalização formalizado o lançamento, a partir da constatação, nos sistemas de controle interno da Repartição, da inexistência de saldo de prejuízos fiscais a compensar, na declaração de rendimentos da contribuinte;

4. improcede a censura contida na peça impugnatória, acerca da incompleta descrição dos fatos e do enquadramento legal do feito, uma vez que a contribuinte sabia que o reconhecimento da correção monetária adicional a que alude a Lei nº 8.200/1991 (diferença IPC/BTNF), somente poderia ser exercida a partir de 1993; assim, os dispositivos

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

legais indicados na peça acusatória estão corretos, por se referirem a compensações restritas ao saldo de prejuízos (corrigido, tão somente, pela variação do valor do BTNF) e ao montante do lucro apurado;

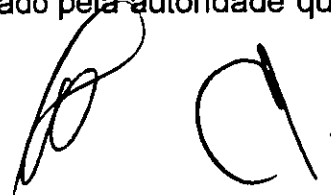
5. o julgado recorrido reconhece a controvérsia acerca da limitação temporal dos efeitos fiscais da diferença de correção monetária de que se cuida, imposta pelo citado diploma legal, assegurando não caber ao fisco questionar a inconstitucionalidade da norma; entretanto, cita diversos julgados da lavra do E. Superior Tribunal de Justiça (STJ), contrários à interpretação dada pela Impugnante à matéria;

6. ressalva que o lançamento anulado considerou como parcela redutora da exigência, o valor correspondente a 4.222,59 UFIR, informado no Quadro 15, linha 17, da declaração de rendimentos revisada, a qual, não tendo sido observada no presente lançamento, justifica a decisão de retificá-lo, para considerá-lo parcialmente procedente, afastando-se da exigência, o aludido valor.

Através do recurso de fls. 72/89, a contribuinte vem de requerer a este Colegiado, a reforma do Acórdão prolatado na instância inferior, repisando os mesmos argumentos contidos na Impugnação, e acrescentando, em síntese, o seguinte:

1. o julgado recorrido equivocou-se ao concluir que a decisão anterior, a qual declarou nulo o lançamento original, o fez por considerar a existência de erro meramente formal, quando, na verdade, tratou-se de vício essencial, conforme trecho que reproduz; assim, a ausência de elemento essencial à validade do ato, faz com que este não se complete, não produzindo qualquer efeito, sendo inaplicável, portanto, a regra contida no inciso II, do artigo 173, do CTN;

2. a Recorrente insiste na tese de que, não havendo a concorrência de funcionário (competente, ou não) na emissão da Notificação de Lançamento primitiva, não se vislumbra a existência de ato viciado, mas, de "fato de máquina", gerado a partir de processamento eletrônico, configurando o erro de essência apontado pela autoridade que a

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

declarou nula; reafirma, ainda, que tal situação não acarreta qualquer efeito jurídico, inclusive a interrupção do prazo decadencial, nos termos do artigo 145, do Código Civil;

3. transcrevendo ementas de acórdãos prolatados por este Primeiro Conselho de Contribuintes, no sentido de que a inexistência de ato essencial não enseja a aplicação da contagem do prazo decadencial supra, conclui a defesa pela extinção do direito de a Fazenda Nacional constituir, em 2000, crédito tributário relativo a fato gerador ocorrido em 1992;

4. já no mérito, igualmente não merece prosperar o entendimento do julgado guerreado, pois o direito dos contribuintes de corrigirem suas demonstrações financeiras pelo IPC, em detrimento do BTNF, é preexistente à edição da Lei nº 8.200, de 1991, sendo esta meramente declaratória daquele direito, pois, segundo dispunha o artigo 5º, § 2º, da Lei nº 7.777/1989, a variação do segundo deveria ser medida pela variação do IPC do mês anterior; neste sentido, a Recorrente invoca a jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes;

5. ademais, o inciso I, do artigo 3º, da Lei nº 8.200/1991 disciplina tão-somente os efeitos fiscais dos ajustes contábeis nele previstos, com relação ao saldo da correção monetária do balanço, não vedando a incidência do expurgo inflacionário ocorrido em 1990, em relação aos prejuízos fiscais acumulados.

Às fls. 90 a 196 e 200 a 202 dos autos, constam documentos relativos à garantia recursal, sob a forma de Fiança, apresentados pela contribuinte para assegurar o seguimento do presente recurso, nos termos dos artigos 2º, inciso II, e 5º, inciso I, alínea "b", do Decreto nº 3.717/2001. A repartição de origem encaminhou o processo para a apreciação deste Colegiado, conforme Despacho de fls. 203.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, Relator

Inicialmente, cabe verificarmos o atendimento aos requisitos de admissibilidade do recurso, para fins de seu conhecimento.

DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO:

Da análise do Aviso de Recebimento (AR) de fls. 70, constata-se que a contribuinte, como destinatária da correspondência que encaminhou a Intimação cientificando-a da decisão de primeiro grau, não preencheu o campo destinado à data de recebimento; o documento contém duas datas: a primeira (08/02/2002) constante do carimbo da unidade de destino da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (EBCT); a segunda (13/02/2002), provavelmente preenchida pelo funcionário da empresa postal, que assinou o AR, confirmando a entrega.


A contribuinte considerou como termo inicial do prazo de interposição do recurso, o dia 13/02/2002, concluindo pela sua tempestividade, já que o ingresso da petição dirigida a este Colegiado, ocorreu em 15/03/2002, de acordo com o carimbo apostado no documento de fls. 72.

No entanto, em função da existência de dúvida quanto à data da efetiva entrega da Intimação, julgo preferível considerar que tal informação se acha omitida no documento, determinando a adoção da regra contida no inciso II (*"in fine"*), do parágrafo 2º, do artigo 23, do Decreto nº 70.235/1972, a seguir reproduzido:

**Art. 23. Far-se-á a intimação:*

**I – (. . .).*

**II – Por via postal, telegráfica ou (. . .).*



“(. . .).

“§ 2º. *Considera-se feita a intimação:*

“I – (. . .).

“II – no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, 15 (quinze) dias após a data da expedição da intimação.” (destaquei).

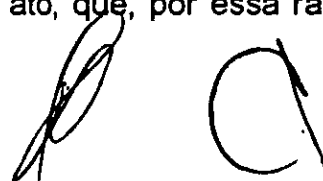
Embora não conste do AR a data da expedição da Intimação pela repartição de origem, verifica-se que aquele documento, elaborado com o objetivo de cientificar o sujeito passivo da decisão de primeira instância (fls. 68), foi emitido em 07/02/2002; ainda que a sua expedição tivesse acontecido nessa data, o termo inicial da contagem do prazo para a interposição do recurso, de acordo com o dispositivo supra, seria posterior ao considerado pelo sujeito passivo (13/02/2002), o que leva à conclusão de que o recurso, interposto em 15/03/2002, é tempestivo.

Dessa forma, considerando que a contribuinte apresentou Carta de Fiança objetivando o seguimento do recurso, conforme dispõem os artigos 2º, inciso II, e 5º, inciso I, alínea “b”, do Decreto n° 3.717/2001, preenche todos os requisitos de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido.

DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA:

Conforme relatado, a discussão acerca da preliminar de decadência ficou circunscrita a se concluir se a nulidade do lançamento original declarada pela autoridade julgadora de primeiro grau, configura hipótese de adoção do termo inicial contido no inciso II, do artigo 173, do CTN. Noutras palavras, se o vício contido na formalização daquela exigência caracteriza o “*vício formal*”, a que alude o dispositivo.

Segundo a Recorrente, não, pois a ausência de identificação da autoridade que formaliza o lançamento, motivador da nulidade reconhecida pelo julgador, se trata de “*vício essencial*”, por lhe faltar elemento essencial à validade do ato, que, por essa razão,



não se completou, não produzindo qualquer efeito jurídico, inclusive, quanto à interrupção do prazo decadencial.

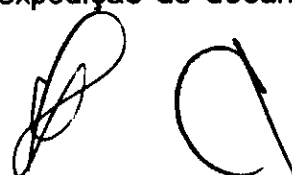
Diz mais que, tendo sido emitida eletronicamente, sem a participação humana (de servidor competente, ou não), a notificação em comento se trata de mero "*fato de máquina*", a confirmar a tese de que a mácula que a encerra é de natureza essencial e não formal, como equivocadamente concluiu o julgado recorrido, para rejeitar a preliminar de decadência, argüida na instância inferior.

De início, é de se afastar a tese da defesa sobre a ineficácia do ato, pela simples razão de ser a notificação emitida eletronicamente ("*fato de máquina*", no dizer da Recorrente), uma vez que o próprio decreto regulamentador do processo administrativo fiscal no âmbito da União (PAF - Decreto nº 70.235/1972), prescreve o procedimento, em seu artigo 11, parágrafo único.

Ao contrário do que afirma a defesa, a notificação de lançamento eletrônica resulta de trabalhos de revisão interna de declarações do contribuinte, realizados por servidores do sistema de fiscalização da Secretaria da Receita Federal, os quais, constatando infrações à legislação de regência, alimentam os sistemas de processamento de dados previamente programados para emitirem aquele documento, o qual deve atender os requisitos contidos no artigo 11, do PAF, sem olvidar as formalidades previstas no artigo 142, do CTN, para tornar válida a constituição do crédito tributário.

Assim, improcede o argumento de que o ato administrativo em questão foi anulado por haver sido emitido sem a participação humana (ou de servidor), tratando-se de mero "*fato de máquina*", sem produzir qualquer efeito jurídico.

Nos termos da decisão com cópia às fls. 12/14, a autoridade julgadora "*a quo*", ao declarar, de ofício, a nulidade do lançamento original, considerou que constitui elemento essencial para a sua validade, nos termos do inciso IV, do artigo 11, do PAF, a indicação do número de matrícula do servidor responsável pela expedição do documento,



concluindo que: *“Não preenchendo os requisitos mínimos para a sua validade, tal como exigidas pelo artigo 11 do diploma legal já mencionado, não há como acatar a exigência formalizada”*; resguardou, entretantes, o direito de a Fazenda Nacional refazê-la na boa e devida forma, o que motivou o lançamento ora em discussão.

Na seqüência, a repartição de origem, aplicando o comando contido no inciso II, do artigo 173, do CTN, formalizou a presente exigência, em substituição à anterior, dentro do prazo nele previsto.

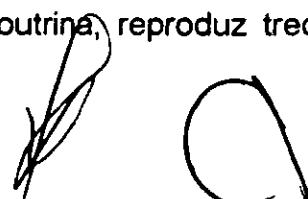
Segundo Alberto Xavier, discorrendo sobre a revisão do lançamento, em sua obra *“Do Lançamento: Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário”* (Ed. Forense; 2ª Ed.; 1998; pg. 244),

“A anulação é o ato pelo qual a Administração fiscal destrói, total ou parcialmente, o lançamento que, em virtude de erro de fato, erro de direito ou omissão, tenha definido uma prestação tributária individual superior a que decorre da lei. Nestes casos, o ato anulado padece de um vício em sentido próprio, de uma nulidade: os seus efeitos cessam de se produzir mercê de um ato jurídico secundário que os constata e que, conseqüentemente, os destrói retroativamente, de modo total ou parcial.” (grifei).

Da lição do Mestre, pode-se tirar a ilação de que, se com a anulação do ato viciado, *“os seus efeitos cessam de se produzir”*, no momento anterior à declaração de nulidade, aqueles efeitos foram produzidos, ainda que *“destruídos retroativamente”*, pela autoridade que o revisou.

Isto justificaria o novo prazo decadencial previsto no inciso II, do dispositivo em questão, para os casos em que a exigência é anulada pela autoridade revisora do lançamento, em decorrência de vício formal.

Já o tributarista Vicente Kleber de Melo Oliveira, no seu livro *“Direito Tributário – Sistema Tributário Nacional – Teoria e Prática”* (Editora Del Rey; 2001; p. 295 a 297), ressaltando a ausência de pacificação da matéria na doutrina, reproduz trecho da

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

lavra de Bernardo Ribeiro de Moraes (in *"Compêndio de Direito Tributário; 2ª edição; Forense; 1993 e 1994; vol. I e II*), no sentido de que:

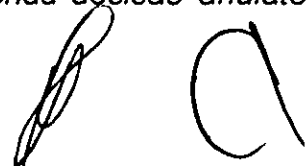
"Temos, aqui, um prazo autônomo de decadência, abrangendo a hipótese em que o Poder Público utilizou o seu direito de constituir o crédito tributário, mas o fez mal, com erro formal. Uma vez definitiva a decisão, o lançamento deixa de existir. A Fazenda Pública tem um novo direito de constituir o crédito tributário, submetido a prazo decadencial. Não se trata, nesse caso, como afirma Fábio Fanucchi, de interrupção de decadência, mas, sim, de um novo direito com novo prazo decadencial. A anulação do lançamento determina a abertura do prazo (novo) de decadência. (. . .)".

Arremata o autor, compartilhando com a tese contida no trecho reproduzido, da seguinte forma:

"(. . .) a regra representa, a nosso ver, compatibilidade com o que pretendeu dizer o legislador complementar, levando-se em conta, também, neste aspecto, o fato de que, com tal interpretação atinge-se um fim justo, seja em relação ao Fisco, que tem o direito de efetuar novo lançamento, desta feita, sem os vícios detectados no lançamento primitivo, seja em relação ao sujeito passivo, que poderá exercer plenamente seu direito de defesa para contestar a nova exação."

Nessa mesma linha e já adentrando na discussão acerca da natureza do "vício formal", objeto da tese da defesa, Pedro Roberto Decomain, em seu *"Anotações ao Código Tributário Nacional"* (Ed. Saraiva; 2000; pg. 648/649), comentando a regra contida no comando supra – embora, particularmente, censure a sua adoção no Direito Tributário – nos ensina que:

"O inciso II, do artigo 173 prevê o início do prazo decadencial para o lançamento do tributo, na data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Vício formal é aquele inerente ao procedimento de lançamento, desde a atividade de fiscalização até a notificação de lançamento ao sujeito passivo. É o vício que não diz com a substância da obrigação tributária, mas apenas com as atividades empreendidas pela Fazenda Pública para a sua verificação, e para o cálculo do tributo. De acordo com o inciso em referência, o prazo decadencial teria início, nesses casos, em que é proferida decisão anulatória do



lançamento anterior, em decorrência de vício formal, na data em que essa decisão, seja administrativa, seja judicial, se torna irrecorrível (. . .)”. (destaquei).

O autor conceitua “vício formal”, como erro cometido na atividade fiscalizadora – quanto à verificação e ao cálculo do tributo – assim como, no momento da notificação do lançamento ao sujeito passivo, cientificando-o do crédito tributário constituído (o que configura a hipótese dos autos), não se confundindo com erros observáveis na constatação da obrigação tributária.

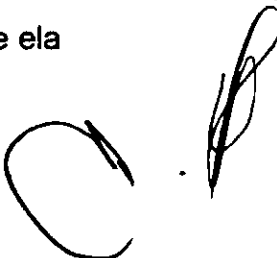
No presente caso, a infração motivadora daquela obrigação foi regularmente identificada (prejuízo fiscal compensado a maior pelo contribuinte), tanto que, ao repetir o ato original viciado, o Fisco repisou a acusação fiscal, como efetivamente deveria proceder, nos casos autorizados pelo comando do CTN sob análise.

O vício constatado se deu na “notificação de lançamento ao sujeito passivo”, realizada de forma contrária à prescrita na legislação de regência do processo administrativo fiscal, a confirmar a natureza formal do erro, segundo o entendimento acima esposado.

Por fim, Luiz Henrique Barros de Oliveira, também reconhecendo a polêmica acerca da disposição contida no inciso II, do artigo 173, do CTN, conclui, no seu “*Manual de Processo Administrativo Fiscal*” (Ed. Resenha Tributária; 1993; p. 81 e 82), que:

“(. . .) a inteligência atual da doutrina e da jurisprudência dominantes é no sentido de identificar no inciso em questão prazo autônomo, juridicamente válido, apesar de contrariar, como afirmam alguns, a conformação usual do instituto da decadência pela Teoria Geral do Direito.” (destaque no original).

Mais adiante, tratando, especificamente, do significado da expressão “vício formal do lançamento”, assevera o autor que ela



“compreende as incorreções e omissões de forma do ato (artigos 10 e 11) assim como as falhas ou omissões quanto a formalidades que devem ser respeitadas na feitura do lançamento.” (original destacado).

Os dispositivos acima citados (artigos 10 e 11), referem-se ao Decreto nº 70.235/1972, regulamentador do PAF, objeto de estudo da obra em questão. No caso de que se cuida, o vício constatado diz respeito ao descumprimento de regra contida no artigo 11, conforme exaustivamente mencionado.

Dessa forma, concluo por não proceder a tese da defesa, no sentido de ser inaplicável à hipótese dos autos, o comando contido no inciso II, do artigo 173, do CTN, em razão de entender que o erro determinante da nulidade do lançamento original, tratou-se, efetivamente, de “vício formal”, não tendo ocorrido a perda do direito de a Fazenda Nacional constituir o lançamento, pelo transcurso do prazo constante do dispositivo, uma vez que entre a prolação da decisão que declarou a citada nulidade (agosto de 1997 – fls. 12/14), e a ciência da formalização da nova exigência (setembro de 2000 – fls. 16), permeia um período inferior a cinco anos.

Em conseqüência, voto no sentido de afastar a preliminar de decadência suscitada pela contribuinte.

DA GLOSA DO PREJUÍZO FISCAL COMPENSADO:

Quanto ao mérito, a matéria tratada nos autos diz respeito à glosa de compensação da parcela correspondente à diferença de correção monetária IPC/BTNF do estoque dos prejuízos fiscais, efetuada pela autuada no segundo semestre de 1992.

No recurso, a contribuinte assegura que o direito de efetuar a correção complementar, reconhecido pela Lei nº 8.200, de 1991, é preexistente à sua publicação, sendo esta meramente declaratória daquele direito, uma vez que a metodologia de atualização do BTNF deveria ser realizada com base na variação do IPC do mês anterior, nos termos do artigo 5º, § 2º, da Lei nº 7.777/1989, entendimento consentâneo com a jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes.



Teria razão a defesa, caso não tivesse sido editada, em 1990, (portanto, em data anterior à Lei n° 8.200/1991), a Lei n° 8.024, alterando a metodologia de cálculo do BTN (e do BTN Fiscal), a qual dispôs, em seus artigos 22 e 23, "verbis":

"Art. 22 – O valor nominal do Bônus do Tesouro Nacional (BTN) será atualizado cada mês por índice calculado com a mesma metodologia para o índice referido no art. 2º, § 5º, da Lei de conversão resultante da Medida Provisória n° 154, de 15 de março de 1990, refletindo a variação de preço entre o dia 15 daquele mês e o dia 15 do mês anterior.

"Parágrafo único. Excepcionalmente, o valor nominal do BTN no mês de abril de 1990 será igual ao valor do BTN Fiscal no dia 1º de abril de 1990.

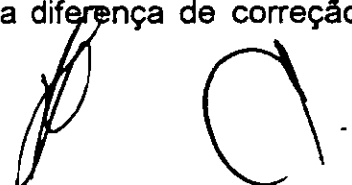
"Art. 23 – o valor diário do BTN será divulgado pela Secretaria da Receita Federal, projetando a evolução mensal da taxa de inflação."

Citada medida legal provocou distorções no cálculo da inflação no ano de 1990, com reflexos nas demonstrações financeiras das pessoas jurídicas, tendo motivado um sem-número de ações judiciais questionando a legalidade e/ou constitucionalidade da norma, o que levou o Poder Executivo a encaminhar ao Congresso Nacional, projeto de lei que, após inúmeras negociações políticas, resultou na edição da Lei n° 8.200, de 1991.

Reconhecido o expurgo, admitiu-se, naquele diploma legal, que a defasagem por ele provocada nas demonstrações financeiras fosse objeto de retificação na escrituração contábil das empresas, tendo, no entanto, condicionado que a produção dos efeitos fiscais do ajuste da diferença de correção monetária, somente poderia ocorrer a partir do período-base (ano-calendário) de 1993.

Releva observar que o artigo 6º, do diploma legal em epígrafe, determinou ao Poder Executivo que regulamentasse o seu conteúdo, no prazo de sessenta dias de sua publicação, o que resultou na edição do Decreto n° 332, de 04 de novembro de 1991.

Portanto, improcede a tese da defesa, por se fundamentar em dispositivo legal não aplicável à hipótese dos autos, uma vez que a alegada diferença de correção



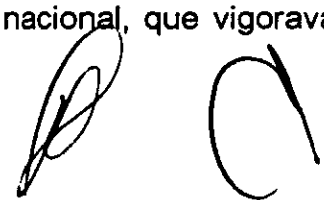
monetária que motivou o valor glosado, resultou da adoção de lei posterior, que alterou a metodologia de cálculo do BTNF prevista na Lei n° 7.777/1989, não sendo oponíveis nesta instância administrativa argumentos contrários à aplicação de legislação regularmente posta no ordenamento jurídico nacional.

Quanto ao argumento de que o comando contido no inciso I, do artigo 3°, da Lei n° 8.200/1991 não veda a incidência do expurgo inflacionário ocorrido em 1990, em relação aos prejuízos fiscais acumulados, por se referir, tão-somente, aos efeitos fiscais relativos ao saldo devedor da conta de correção monetária, resultante da diferença IPC/BTNF, é de se observar o seguinte:

1. realmente, o artigo 3° da citada lei não disciplinou a utilização do resultado da correção correspondente à diferença de aplicação daqueles índices, sobre o estoque de prejuízos fiscais controlados extracontabilmente pelas pessoas jurídicas, na Parte "B", do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), nem, tampouco, sobre os demais valores que deveriam ser computados na determinação do lucro real de períodos de apuração futuros, registrados naquele livro, cuja atualização monetária é determinada pelo artigo 28, da Lei n° 7.799/1989, nos mesmos moldes da correção das demonstrações financeiras;

2. no entanto, a rigor, o diploma legal, igualmente, não autoriza expressamente a adoção do procedimento de correção complementar daqueles valores, como previu para as contas que compõem o saldo de correção monetária do balanço, submetidas ao tratamento previsto no referido artigo 3°;

3. nem porisso se entendeu que a lei teve o objetivo de deixar de fora da correção complementar, os valores controlados extracontabilmente, tanto que, ao editar o Decreto n° 332, de 1991, o Poder Executivo os incluiu na regra que admitia a utilização do expurgo realizado, por se interpretar que a intenção do legislador foi a de restabelecer a sistemática de correção monetária, nos moldes e com a utilização dos índices que aferissem, efetivamente, a perda do poder de compra da moeda nacional, que vigoravam



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n° : 13855.000981/00-12
Acórdão n° : 105-13.888

antes da edição da Lei n° 8.024/1990, ou seja, de acordo com as regras da Lei n° 7.799/1989, também regulamentada na mesma ocasião;

4. a propósito, o artigo 1° do diploma legal em comento, ao determinar a adoção do INPC como índice de correção monetária, a partir de fevereiro de 1991, faz expressa menção às regras do instituto previstas na Lei n° 7.799/1989, aplicáveis a todos os valores sujeitos à atualização, o que pressupõe a inclusão das importâncias registradas na Parte "B", do LALUR;

5. não seria lícito, nem honesto, do ponto de vista intelectual, se concluir que o fato de o decreto regulamentador da Lei n° 8.200/1991, estender o direito de aproveitamento do expurgo àqueles valores, não poderia determinar aos contribuintes a adoção do condicionamento temporal constante da lei para as situações expressamente nela previstas, já que os seus efeitos na determinação do lucro real, base de cálculo do tributo, são de mesma natureza;

6. assim, se a ora Recorrente compensou, no período objeto da autuação, valores correspondentes à diferença de correção monetária IPC/BTNF, aplicada sobre o estoque de prejuízos fiscais de períodos anteriores, o fez sem autorização legal, uma vez que, conforme discorrido acima, tal hipótese não foi incluída na lei que previu o procedimento exclusivamente para os valores que influenciam o cálculo da correção monetária do balanço;

7. no entanto, como tal hipótese foi contemplada pelo decreto regulamentador da Lei n° 8.200/1991, a sua utilização somente foi autorizada nos estritos termos nele constantes, perfeitamente consentâneos com a vontade do legislador, ficando submetida, portanto, à condição de aproveitamento somente a partir do ano-calendário de 1993, nos termos de seu artigo 40, parágrafo 1°.

Em conseqüência, é de se concluir que, também no mérito, improcedem os argumentos da Recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 13855.000981/00-12
Acórdão nº : 105-13.888

Por todo o exposto, e tudo mais constante do processo, conheço do recurso, por atender os pressupostos de admissibilidade, para, rejeitando a preliminar argüida, no mérito, negar-lhe provimento.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 17 de setembro de 2002.


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA