



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13886.000.154/97-11
Recurso n.º : 118.673
Matéria: : IRPJ E OUTROS - Exercícios de 1992 a 1994
Recorrente : FIBRA S. A.
Recorrida : D.R.J. EM CAMPINAS - SP
Sessão de : 10 de junho de 1999
Acórdão n.º : 101-92.708

I.R.P.J. - DECADÊNCIA - (Período-base de 1991, Exercício de 1992) - Independentemente da discussão em torno da natureza do lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (se por declaração ou por homologação), no presente caso, operou-se a decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento em questão, eis que o fato autuado ocorreu em 31 de dezembro de 1991, enquanto que o lançamento de ofício só foi formalizado em 06 de maio de 1997, portanto, após expirado o prazo de 5 (cinco) anos, cotado quer da data fixada para a entrega da declaração de rendimentos, quer da ocorrência do fato gerador.

PREJUÍZOS COMPENSÁVEIS – RESTABELECIMENTO – Uma vez insubsistente o lançamento, por decadente o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, pelo lançamento, deve ser restabelecido o direito de o sujeito passivo compensar os prejuízos apurados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FIBRA S. A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Processo n.º :13886.000.154/97-11
Acórdão n.º :101-92.708


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL
RELATOR

FORMALIZADO EM:

14 ABR 2000

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº RD/101-1.560

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

R E L A T Ó R I O.

FIBRA S. A., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C.-MF sob o nº 54.949.912/0001-33, não se conformando com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo Delegado da Receita Federal em Campinas - SP que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve em parte a exigência do crédito tributário formalizado através dos Autos de Infração de fls. 02/03 (IRPJ), 09/10 (IRRF) e 14/15 (CONTRIBUIÇÃO SOCIAL), recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

A peça básica de fls. nos dá conta de que a matéria objeto de tributação resulta de:

**"1 – OUTROS RESULTADOS OPERACIONAIS
GLOSAS DE DESPESAS FINANCEIRAS
Valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal anexo.**

.....
**2 – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS.
REGIME DE COMPENSAÇÃO
REGIME DE COMPENSAÇÃO
Compensação indevida de prejuízo fiscal apurado, tendo em vista a reversão do prejuízo após o lançamento da infração contatada no período-base 1991, através deste Auto de Infração."**

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 151 a 173, foi proferida decisão pela autoridade julgadora singular (fls. 336/365), assim ementada:

**"IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA
Exercícios 1992, 1993 e 1994 – Ano-base 1991, 2º semestre 1992 e fevereiro
1993
Decadência**

"NORMAS GERAIS – DIREITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO. A contagem do prazo decadencial do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento do IRPJ, espécie sujeita à modalidade de lançamento por declaração, tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o referido ato poderia ter sido celebrado ou da data da entrega da declaração, se aquele se der após esta data." (Acórdão nº 107-03.466)

Mútuo – Falência da fiadora – Atualização monetária dos créditos até o esgotamento de todos os meios de cobrança.

Executadas as garantias e decretada a falência de um dos fiadores da operação de mútuo, não há que se falar em dispensa de atualização monetária (variação monetária e juros) dos valores assim remanescentes, até que sejam esgotados todos

os meios de cobrança dos demais devedores, principal e/ou solidários, seus sucessores e herdeiros; ou, alternativamente, até que seja saldada a dívida.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Imposto de Renda Retido na Fonte, Contribuição Social sobre o Lucro

Os autos de infração reflexos, lavrados em decorrência do previsto no artigo 142, parágrafo único do CTN, devem seguir a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem, naquilo em que não forem especificamente impugnados.

EXIGÊNCIAS FISCAIS PROCEDENTES."

Cientificada dessa decisão em 20 de novembro de 1998 (A.R. de fls. 369), a contribuinte ingressou com recurso voluntário para este Conselho, protocolizado no dia 21 de dezembro seguintes, onde sustenta em resumo:

a) o Auto de Infração acusa a recorrente de ter cometido infração à legislação do imposto de renda, invocando dispositivo legal inexistente, o que torna inepta a capitulação legal, fato argüido com preliminar em sua peça impugnativa e reconhecido pela decisão recorrida que, todavia, não chegou à conclusão a que estava obrigada por lei;

b) as exigências contidas no artigo 142 do CTN, combinadas com aquelas constantes do artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, são absolutamente indispensáveis à legalidade do lançamento tributário e resultam de imposições constitucionais que objetivam dar corpo à segurança jurídica dos cidadãos, que é o objetivo da Lei Maior;

c) no caso concreto temos, portanto, a seguinte situação incontroversa: o Auto de Infração apoia a situação em dispositivo inexistente, fato argüido como prefacial na peça impugnativa e admitido pelo julgador "*a quo*", todavia, ao invés de anular o lançamento, por violar direitos constitucionais e legais, considera válido e procedente ao argumento de que "*pensar diferentemente seria premiar uma manobra evasiva e sem fundamento*";

d) por alicerçado em dispositivo legal inexistente, o lançamento contestado é absolutamente nulo e juridicamente ineficaz, sendo, em consequência, absolutamente inepto, o que pede seja reconhecido por este Conselho;

e) o imposto de renda da pessoa jurídica constitui um lançamento sujeito a homologação, visto que o sujeito passivo da relação tributária calcula o valor devido e adianta parcelas dele ao fisco, existindo uma declaração para simples ajuste, documento que em verdade apenas instrumenta a homologação que o fisco faz do valor que já recebeu total ou parcialmente;

f) na hipótese deste tipo de lançamento, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos corre a partir da ocorrência do fato gerador, e no caso do imposto de renda, desde o momento em que se encerrou o ano-base a que se refere o exercício;

g) dúvida não pode existir quanto a que o fato gerador do imposto de renda, relativo ao exercício de 1992, por ser complexo, iniciou-se a 1º de janeiro e terminou a 31 de dezembro de 1991, sendo certo que o prazo para a Fazenda Pública efetuar o lançamento encerrou-se a 31 de dezembro de 1996, enquanto que o ato impugnado foi lavrado em 06 de maio de 1997, constituindo-se, por isso, em um nada jurídico, um instrumento natimorto de cobrança fiscal;

h) a conclusão inarredável é que o Auto de Infração impugnado e os que dele se derivaram não podem subsistir no mundo jurídico, por constituírem abuso de direito, eis que lançados quando já decaíra a Fazenda Pública do direito de fazê-lo;

i) no mérito, temos que o contrato de mútuo foi rescindido antecipadamente a 18 de agosto de 1990, por inadimplência contratual das garantidoras, tendo sido as ações empenhadas vendidas a 20 e 22 desse mesmo mês, e uma vez rescindido o ajuste instrumentado por escritura pública, obviamente deixaram as suas cláusulas de ter vigência, inclusive no que concerne a juros;

j) realizadas as garantias por meio da alienação das ações dadas em penhor mediante caução, o seu montante foi deduzido do saldo devedor apurado, que restou na contabilidade, obviamente em moeda corrente nacional;

l) esta singela realidade não foi apreendida nem pelos autuante nem pela digna autoridade julgadora de primeira instância – o contrato, tendo-se vencido antecipadamente, encerrou-se, deixou de produzir efeitos, o que nada tem a ver com o não exercício de direitos pela credora, que buscou, por todas as formas, haver seu saldo credor cristalizado em moeda nacional quando do vencimento do mútuo, sem lograr êxito;

m) a autoridade '*a quo*' focalizou longamente a questão da natureza jurídica da subrogação, que teria decorrido dos acordos firmados entre a devedora primitiva e suas garantidoras, para concluir que tal subrogação só seria válida para as quantias pagas pelas devedoras, deixando, estranhamente, de examinar o fato de que tanto devedoras original, como as suas garantidoras assumiram, na avença com a recorrente, a condição de devedoras solidárias;



n) tendo presente a lição de renomados doutrinadores, é óbvio que, entre uma devedora que era sociedade sediada no estrangeiro, com características de mera intermediária de uma operação financeira e que, segundo informações obtidas pela recorrente, já teria sido liquidada; e um devedor com ela solidário e com ela coobrigado situado no Brasil e que ofereceu todas as garantias do empréstimo, seria preferível cobrar seu crédito deste último, a tanto estando autorizada pela lei e pelo contrato;

o) comete grave equívoco, também, a decisão recorrida quando declara que apenas uma das co-devedoras solidárias faliu, tal não ocorrendo com as demais co-devedoras, o que permitiria à recorrente cobrar delas – e da pessoa física falida - o seu crédito, o que não faz justiça ao bom senso que, sem dúvida preside os atos do digno julgador singular;

p) conforme se vê do documento que vai acostado a este recurso, o MM Juiz de Direito da 27ª Vara Cível da Comarca da Capital do Estado de São Paulo, ao decretar a falência de “Cevekol S. A. Indústria e Comércio de Produtos Químicos”, estendeu os seus efeitos a todas as demais companhias e sociedades integrantes daquele grupo empresarial, sedo certo que a devedora com mais condições de eventualmente liquidar o saldo devedor do empréstimo era, das as circunstâncias, a falida “Cevekol”, sendo por isto que a recorrente habilitou-se naquela falência pelo saldo devedor do empréstimo que ela garantira.

É o relatório.



V O T O.

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

O recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o por tempestivo.

De plano deve ser enfrentada a preliminar levantada pelo sujeito passivo, sustentando haver ocorrido, no caso concreto, a DECADÊNCIA do direito de ser constituído o Crédito Tributário pelo Lançamento.

Nos termos da legislação de regência, vigorante até 23 de novembro de 1982, as pessoas físicas, por si ou por intermédio de representantes, estavam obrigadas a apresentar, anualmente, declaração de rendimentos (RIR/80, art. 587; Lei 4.154/62, art. 14), desde que alcançados limites fixados pelo Ministro da Fazenda ou, ainda, no caso de estar na posse ou ser proprietário de bens igualmente relacionados pela mesma autoridade (RIR/80, art. 590; Lei 4.506/64, art. 10, § 2º).

A declaração de rendimentos prestada pelo sujeito passivo destinava-se a prestar à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à efetivação do lançamento, conforme declarado expressamente pelo artigo 147 do C.T.N.. Tais declarações sujeitavam-se à revisão procedida pelas repartições lançadoras, tanto em caráter preliminar, mediante conferência sumária do respectivo cálculo quanto em caráter definitivo (RIR/80, art. 624; DL. 5.844/43, art. 76).

O imposto de renda lançado deveria ser pago de uma só vez ou em quotas mensais e sucessivas, iniciando-se a arrecadação no mês subsequente ao do encerramento do prazo para a entrega do formulário de declaração (RIR/80, art. 631 e §§; Lei 4.154/62, art. 31 e § único).

Tendo presente tal sistemática, pode-se distinguir na atividade administrativa plenamente vinculada de cobrar prestação pecuniária instituída em lei e não constituindo sanção de ato ilícito (CTN, art. 3º = tributo). as seguintes etapas: i) apresentação da declaração; ii) revisão da declaração; iii) lançamento; iv) notificação do crédito tributário; v) vencimento do crédito tributário; e vi) pagamento do crédito tributário.

É certo que o procedimento delineado constitui o denominado LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO, previsto no artigo 147 do C.T.N., pois a

Processo n.º : 13886.000.154/97-11
Acórdão n.º : 101-92.708

autoridade administrativa, no pleno exercício de competência privativa (CTN, art. 142), constitui o crédito tributário com base nas informações prestadas pelo sujeito passivo através da declaração de rendimentos.

Como colorário direto da constituição do crédito tributário é sua exigibilidade, constituindo-se em mora o contribuinte que deixar de efetuar o pagamento na data fixada, quando regularmente notificado do lançamento.

O procedimento que está descrito de forma resumida era aplicado às pessoas jurídicas, notadamente nos Regulamentos que foram publicados anteriormente à data da promulgação do C.T.N., podendo ser citado como exemplo: aquele aprovado com o Decreto nº 40.702, de 1956: i) arts. 63, 64, 70, 71, 74, 76, 82; apresentação da declaração de rendimentos; ii) 89 e 90, pagamento do imposto lançado.

Com o advento do Decreto-lei nº 1.967, de 1982, restou revogado o artigo 19 do Decreto-lei nº 62, de 1966, estabelecendo-se, então, novas normas relativamente ao recolhimento antecipado do imposto de renda devido pelas pessoas jurídicas, ficando evidente que a legislação atribui ao sujeito passivo a obrigação de antecipar o pagamento do imposto sem o prévio exame da autoridade administrativa, diferentemente do exigido na legislação anteriormente em vigor.

É inquestionável que somente a autoridade administrativa pode efetuar o lançamento, aplicando a norma legal ao fato concreto. Ao fazê-lo, pode-se valer das informações prestadas pelo sujeito passivo ou por terceiros (por declaração), ou recorrer aos elementos de que disponha (de ofício), ou, ainda, compelir o sujeito passivo a recolher o tributo antes de que a autoridade administrativa faça a devida apreciação (por homologação).

A notificação é parte integrante do procedimento administrativo do lançamento, dando eficácia ao ato que constitui o crédito tributário, sendo falso afirmar-se que houve “notificação” quando não se realizou o lançamento, nem que tenha havido lançamento se a autoridade administrativa, competente para praticar o ato, sequer teve ciência da matéria tributável.

O certo é que o recibo de entrega da declaração de rendimentos não traduz a Notificação de Lançamento, pois lançamento não ocorreu, até porque os formulários são entregues aos estabelecimentos bancários, sendo inquestionável sua incompetência para efetuar lançamento, ainda que se possa admitir tivessem sido emitida “notificação”.



Processo n.º : 13886.000.154/97-11
Acórdão n.º : 101-92.708

Como se sabe, não é o nome ou o apelido dado ao formulário que tem o condão de qualificar sua verdadeira natureza, capaz de identificar e produzir efeitos jurídicos. Também não é a circunstância de a autoridade administrativa valer-se das informações prestadas pelo sujeito passivo, para realizar o lançamento, que impede a caracterização do lançamento como sendo da modalidade por homologação.

Em conclusão, desde a edição do Decreto-lei nº 62, de 1966, que o imposto de renda pessoa jurídica é da modalidade POR HOMOLOGAÇÃO.

Ao caso concreto tem aplicação o decidido pela Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, através do Acórdão nº 01-0.370, de 23 de setembro de 1983, assim ementado:

"IRF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA. Transcorridos cinco anos a contar do fato gerador, quer tenha havido homologação expressa, que pela homologação tácita, está precluso o direito da Fazenda de promover o lançamento de ofício, para cobrar imposto não recolhido, ressalvados os casos de dolo, fraude ou simulação (art. 150 e §§ do C.T.N.)."

Não pode prevalecer a decisão recorrida em razão da jurisprudência firmada por esse Colegiado, conforme se comprova através de decisões emanadas de várias de suas Câmaras, cabendo aqui serem citados os Arestos cujas ementas vão transcritas:

Acórdão nº 101-91.561, de 18/11/97 (D.O.U. de 09/12/97):

"DECADÊNCIA - Em se tratando de lançamento por homologação, para fatos geradores ocorridos no ano calendário de 1988, o lançamento não mais pode ser efetuado no ano de 1994. Preliminar de decadência acatada."

Acórdão nº 101-91.373, de 17/9/97 (D.O.U. de 19/11/97):

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
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 lançamento do imposto de renda das pessoas jurídicas é do tipo estatuído no artigo 150 do Código Tributário Nacional, tendo o prazo decadencial fixado no parágrafo quarto do referido dispositivo legal."

Neste sentido temos decisões de diversas Câmaras do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme abaixo são transcritas algumas ementas:

"I.R.P.J. - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. O direito de a Fazenda Pública Federal rever o lançamento, realizar exame de livros de escrituração contábil e exigir a documentação que tenha dado causa aos registros contábeis e fiscais e, de consequência, constituir o crédito tributário, decai no prazo de 5 (cinco) anos, a contar da data da notificação do lançamento primitivo ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se aquele se der após esta data." (Ac. nº 101-89.045, de 1995).

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, nos termos do artigo 173 do Código Tributário Nacional, decai no prazo de 5 (cinco) anos, contados da primitiva notificação de lançamento ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, o que ocorrer primeiro." (Ac. 101-91.412, de 1997)

"PIS/PASEP - LANÇAMENTO - DECADÊNCIA - O direito de a Fazenda Pública de União de constituir crédito tributário de contribuição para o PASEP decai em cinco anos da data da ocorrência do fato gerador." (Ac. 101-90.717, de 1997).

"PIS/PASEP - LANÇAMENTO - DECADÊNCIA - O direito de a Fazenda Pública de União de constituir crédito tributário de contribuição para o PASEP decai em cinco anos da data da ocorrência do fato gerador." (Ac. 101-90.718, de 1997).

"DECADÊNCIA - A fluência do prazo decadencial exclui da apreciação da fiscalização fatos anteriormente ocorridos." (Ac. 102-29.512, de 1994).

"IRPJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. PIS/REPIQUE - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, pelo lançamento, decai no prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador." (Ac. 101-92.060, de 1998).

Conforme descrito no "TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL" de fls. 19/21, os fatos que deram causa ao lançamento tributário sob exame ocorreram na forma e datas que se seguem:

- i) o empréstimo foi concedido em 05 de fevereiro de 1990;
- ii) seu vencimento estava previsto para 06 de dezembro de 1990;

- iii) o estorno dos valores apropriados a título de juros e correção monetária foi promovido em 31 de dezembro de 1990.

Ratificando normas jurídicas anteriormente editadas, a Lei nº 8.383, de 1991, fixou o prazo de até o último dia útil do mês de abril, de cada ano, para entrega do formulário da declaração de rendimentos (agora denominada declaração de ajuste anual), no caso das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real.

Entretanto, como visto, o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, a partir das substanciais alterações promovidas após o advento do Decreto-lei nº 1.967, de 1982, não mais se enquadra na modalidade do lançamento por declaração, vez que perdeu aquelas características necessárias para tanto.

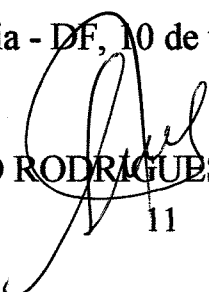
No entanto, ainda que se tenha presente a jurisprudência firmada pela Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, o lançamento tributário não tem como subsistir.

Com efeito, a partir do dia 1º de maio de 1992 a Fazenda Pública Federal poderia promover a formalização de eventual diferença de imposto, mediante o uso da faculdade que a lei lhe confere de praticar o Ato Administrativo de Lançamento, de ofício, para exigir o crédito tributário correspondente e, dessa forma, o prazo decadencial tem início nesta mesma data, encerrando-se, consequentemente, em 1º de maio de 1997.

A Fazenda Pública, no caso sob comento, decaiu do seu direito de constituir o crédito tributário, pelo lançamento, tendo em vista que este só foi concretizado no dia 06 de maio de 1997, data da ciência, pelo sujeito passivo, do Auto de Infração lavrado pela Fiscalização.

Diante do exposto, voto no sentido de que seja acolhida a preliminar levantada pelo sujeito passivo, a fim de declarar decadente o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Brasília - DF, 10 de junho de 1999.


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

Processo n.º :13886.000.154/97-11
Acórdão n.º :101-92.708

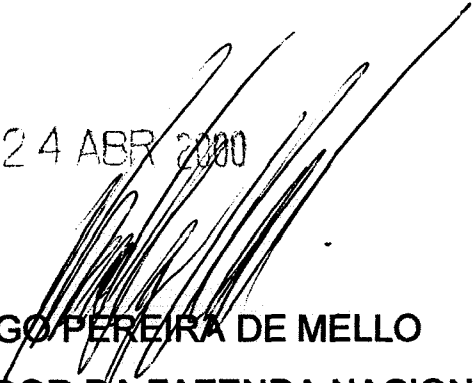
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial n.º. 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17.03.98).

Brasília - DF, em 14 ABR 2000


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em 24 ABR 2000


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL