



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo n°	13899.000596/2003-83
Recurso n°	154.771 Voluntário
Matéria	IRPJ - EX.: 1998
Acórdão n°	105-16.580
Sessão de	04 de Julho de 2007
Recorrente	SHERWIN WILLIAM DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida	2ª TURMA/DRJ EM CAMPINAS/SP

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ - EXERCÍCIO: 1998.

LANÇAMENTO - LEGISLAÇÃO APLICÁVEL - No Lançamento, em si, enquanto ato administrativo plenamente vinculado, a legislação que disciplina a competência para a sua efetivação, bem como as que normatizam a obrigatoriedade da prestação de informações e autorizam o exame de livros e documentos, é a vigente no momento da sua prática. Argüição de nulidade que se rejeita, eis que, relativamente às infrações apuradas, foram observadas as disposições do art. 144 do Código Tributário Nacional.

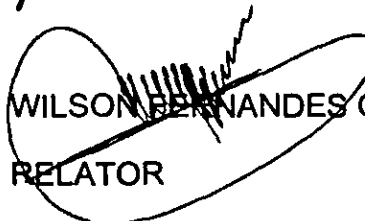
DECADÊNCIA - Nos tributos submetidos ao denominado lançamento por homologação, expirado o prazo previsto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN sem que a Administração Tributária se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. A ausência de pagamento em decorrência da apuração de base de cálculo negativa do tributo não constitui óbice à aplicação da regra em comento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por SHERWIN WILLIAM DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



JOSE GLÓVIS ALVES
PRESIDENTE



WILSON FERNANDES GUIMARAES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 AGO 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA (Suplente Convocada), MARCOS RODRIGUES DE MELLO e IRINEU BIANCHI. Declararam-se impedidos os Conselheiros EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente, justificadamente o Conselheiro DANIEL SAHAGOFF.

Relatório

SHERWIN WILLIAM DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a Decisão da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, São Paulo, que recepcionou, em parte, as razões trazidas em sede de impugnação, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de retificação de prejuízo fiscal, relativa ao exercício de 1998, promovida em decorrência da constatação de PERDAS DE CAPITAL APURADAS EM EXTINÇÕES DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS consideradas como indedutíveis e de EXCLUSÕES NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL consideradas indevidas.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 628/669), através da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- decadência do crédito tributário, tendo em conta ser o IRPJ tributo sujeito a lançamento por homologação. Alegou que o termo final do prazo decadencial para a constituição de crédito tributário de IRPJ relativo ao fato gerador ocorrido em 31/12/1997 seria 31/12/2002, sendo extemporâneo o lançamento cientificado ao sujeito passivo em 28/04/2003;

- falta de provas e a adoção de premissa equivocada nas inconsistências dos laudos de avaliação pelo valor de mercado, apontadas pela fiscalização;

- ausência de prova de que o valor do ágio teria sido pago em decorrência da marca ou do fundo de comércio;

- os ágios pagos nas aquisições dos investimentos não seriam decorrentes do uso das marcas ou dos fundos de comércio, mas de rentabilidades futuras;



Analizando cada uma das operações questionadas pela Fiscalização, alegou:

- que a perda de capital na cisão parcial da controlada Lazzuril de R\$ 115.912,75 (avaliação pelo valor contábil) não foi adicionada ao lucro real, devendo ser mantida a exigência única e exclusivamente com relação à adição desta parcela;

- que o Fisco teria invalidado os laudos de avaliação a valor de mercado, dada a aproximação entre o valor de mercado e o valor contábil dos ativos e passivos incorporados, questionando a dedutibilidade da perda de capital no Lucro Real;

- que tendo adquirido o controle acionário das investidas, os investimentos eram relevantes, e a avaliação teria sido procedida pelo Método da Equivalência Patrimonial;

- que teriam sido efetuados na contabilidade, destacadamente, os lançamentos dos custos de aquisição dos investimentos e dos valores dos ágios;

- que os valores de aquisição foram determinados pelo método de fluxo de caixa descontado – ou rentabilidade futura, não sendo procedente a afirmação de não haver fundamentos econômicos para os pagamentos dos ágios, mas apenas que os lançamentos contábeis não os teriam indicado, fato que não constituiria ilícito tributário;

- que os laudos de avaliação foram elaborados com base em estudos e projeções da rentabilidade futura (ou fluxo de caixa descontado) das investidas, tendo sido projetada a taxa de retorno exigida pelos investidores;

- que as determinações do art. 380 do RIR, de 1994, condicionam a dedutibilidade da perda de capital, nas operações de incorporação de sociedades, com extinção de quotas de capital, exclusivamente, à avaliação do acervo líquido da incorporada pelo valor de mercado;



- que as avaliações dos acervos líquidos das investidas teriam sido procedidas em conformidade com o art. 8º da Lei nº 6.404, de 1976, e com o Parecer Normativo CST nº 51, de 17/09/1979, norma complementar nos termos do art. 100 do CTN;

- que, nos laudos de avaliação, os ativos e passivos incorporados, em substituição às quotas representativas das participações societárias extintas, consistiam basicamente em: (i) clientes; (ii) estoques; (iii) direito de uso de linha telefônica; (iv) adiantamento para compra de ativos e (v) fornecedores; contas não caracterizadas pela significativa divergência entre o valor contábil e o valor de mercado;

- que não haveria determinação legal acerca do método de avaliação a ser adotado para que a dedutibilidade da perda fosse assegurada;

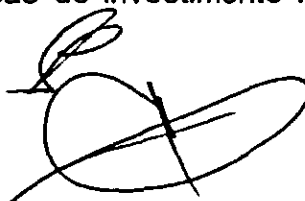
- que ao inserir elementos estranhos ao método utilizado pelos peritos, a Fiscalização teria cometido ingerência em campo alheio de atuação e contrariado a legislação;

- que seria equivocada a afirmação de que o valor do ágio deveria integrar o valor de mercado do bem, pois "como a avaliação do investimento foi feita considerando a projeção de resultados futuros, o mesmo (valor da rentabilidade futura) não determina o valor de mercado do acervo líquido incorporado na data da incorporação, mas sim o valor da incorporada após a realização da respectiva rentabilidade, ou seja, no futuro";

- que seria descabida a inclusão dos valores das marcas e fundos de comércio, tendo em conta que o laudo teria seguido critérios técnicos, e que o Fisco não provou a existência e o valor das marcas e dos fundos de comércio;

- que não há comprovação de qualquer vício nos laudos;

- que somente a partir do ano-calendário de 1998, em virtude da Lei nº 9.532, de 1997, o ágio pago na aquisição de investimento relevante, extinto por



incorporação, deixou de ser dedutível, caso o respectivo fundamento econômico seja o fundo de comércio ou utilização de marca;

- que no entendimento da defesa, mesmo que o ágio tivesse sido pago em virtude de utilização de marca ou de fundo de comércio, a legislação tributária à época vigente, não obstava a dedutibilidade da perda de capital, independentemente do fundamento econômico, desde que o acervo líquido incorporado fosse avaliado a valor de mercado (art. 380, I, do RIR, de 1999).

- que teria revertido/realizado contabilmente provisões registradas em sua escrituração comercial que haviam sido originalmente constituídas nas pessoas jurídicas incorporadas (Lazzuril Tintas Ltda., Indústria Química Elgin Ltda. e Sumaré Indústria Química Ltda.);

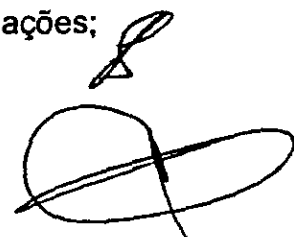
- que tais provisões teriam sido adicionadas ao Lucro Real quando de sua constituição nas empresas incorporadas, e, por ocasião da reversão contábil, ela excluiu as mesmas para fins de apuração do Lucro Real;

- que as provisões, no momento em que constituídas, seriam indedutíveis, nos termos do art. 13 da Lei nº 9.249, de 1995, porém, na realização/reversão da provisão, o ajuste (exclusão) seria legítimo;

- que às exclusões não se aplicariam as mesmas regras da compensação de prejuízos fiscais, segundo abalizada doutrina;

- que tais provisões teriam sido incorporadas ao patrimônio da atuada, sendo que a exclusão do Lucro Real seria o expurgo para fins fiscais do crédito em conta de resultado gerado pela reversão da provisão, ou o reconhecimento de despesa que teria sido antes adicionada, por ter natureza de provisão;

- que, nos termos da legislação (art. 227 da Lei nº 6404, de 1976), a incorporadora sucede a incorporada em todos os direitos e obrigações;



- que os valores escriturados na Parte B do Lalur das incorporadas, a influenciar a determinação do lucro real de períodos-base futuros, deveriam ser transportados para a Parte B da sucessora e nela produzir efeitos;

- que teria sido provado, por amostragem, as provisões constituídas e tributadas nas incorporadas (anexos 9 e 10).

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, São Paulo, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, através do Acórdão nº 05-14.250, de 08 de agosto de 2006, fls. 1.100/1.132, pela procedência parcial do procedimento, conforme ementa que ora transcrevemos.

Decadência. Retificação de Prejuízo Fiscal.

O prazo decadencial aplica-se exclusivamente aos lançamentos, atos de constituição de crédito tributário. O ato de retificação de prejuízo fiscal, por meio de auto de infração, não constitui crédito tributário e, conseqüentemente, não se sujeita a prazo decadencial, que deve incidir apenas sobre os lançamentos dele decorrentes.

Perda de Capital. Incorporação de Controlada.

Na fusão, incorporação ou cisão de sociedades com extinção de ações ou quotas de capital de uma possuída por outra, somente será dedutível como perda de capital a diferença entre o valor contábil e o valor do acervo líquido avaliado a preços de mercado, e o contribuinte poderá, para efeito de determinar o lucro real, optar pelo tratamento da diferença como ativo diferido, amortizável no prazo máximo de dez anos.

Ágio na Aquisição de Investimento. Fundamento Econômico. Fundo de Comércio.

Provado nos autos que o fundamento econômico do ágio na aquisição do investimento em controlada não foi a rentabilidade futura, mas o fundo de comércio da investida, e que tal valor não integrou as avaliações patrimoniais das cisões e incorporações posteriormente realizadas, a valor de mercado, comprometida está a determinação da perda de capital correspondente.

Exclusões. Valores com Apropriação Diferida. Incorporação.

Nos termos da legislação vigente, a incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações. Conseqüentemente, salvo as exceções previstas em Lei, os valores controlados na Parte B do Lalur, para adição ou



exclusão em períodos de apuração subseqüentes, devem ser recepcionados pela incorporadora.

Inconformada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 1.150/1.173, através do qual renova, com certa variação de argumentos, as alegações trazidas em sede de impugnação relativamente à decadência e aos procedimentos adotados na extinção dos investimentos, aduzindo, ainda, que o lançamento deve ser anulado visto que se baseou em legislação não vigente à época dos fatos geradores (utilização do Decreto nº 3000, de 1999, ao invés do Decreto nº 1.041, de 1994).

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized 'S' or 'B' shape with a horizontal line crossing through it.

Voto

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARAES, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata o processo de retificação de prejuízo fiscal, relativa ao exercício de 1998, promovida em decorrência da constatação de PERDAS DE CAPITAL APURADAS EM EXTINÇÕES DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS consideradas como indedutíveis e de EXCLUSÕES NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL consideradas indevidas.

Inconformada com a decisão prolatada em primeiro grau, a contribuinte traz argumento, via recurso voluntário, o qual passaremos a apreciar.

Sustenta a recorrente que o lançamento deve ser anulado visto que se baseou em legislação não vigente à época dos fatos geradores. Para ela, a Fiscalização teria utilizado disposições do Decreto nº 3000, de 1999, ao invés das preconizadas pelo Decreto nº 1.041, de 1994.

Ressalte-se, quanto a isso, que a afirmação não encontra respaldo na documentação acostada aos autos. Com efeito, tanto no Termo de Constatação de fls. 612/621, como no Auto de Infração de Ajuste de Base de Cálculo de fls. 623/626, as imputações atribuídas tiveram por base dispositivos do Regulamento do Imposto de Renda de 1994. Nesse contexto, pode-se depreender que a ilação da recorrente decorra da citação de dispositivos do RIR/99 constante da parte inicial do Termo de Constatação. Releva esclarecer que, ali, está correta a fundamentação descrita, eis que se trata de legislação que dá suporte ao lançamento em si, que, nesse caso, rege-se pela legislação vigente à época em que ele está sendo efetivado.

Apenas para registro, a legislação ali consignada (arts. 904; 905; 910; 911 e 927 do RIR/99) trata da competência para fiscalizar o tributo; da inaplicabilidade de normas limitativas do direito de exame de livros e documentos; da



forma de acesso nos estabelecimentos sujeitos à fiscalização; do exame de livros e documentos e da obrigatoriedade das pessoas, físicas ou jurídicas, prestar as informações e os esclarecimentos exigidos.

No mais, a recorrente a renova os argumentos oferecidos por ocasião da interposição da sua peça impugnatória.

Nessa linha, argüiu, primeiramente, decadência do direito de se constituir o crédito tributário, tendo em conta ser o IRPJ tributo sujeito a lançamento por homologação. Alegou que o termo final do prazo decadencial para a constituição de crédito tributário de IRPJ relativo ao fato gerador ocorrido em 31 de dezembro de 1997 seria 31 de dezembro de 2002, sendo extemporâneo o lançamento científico ao sujeito passivo em 28 de abril de 2003.

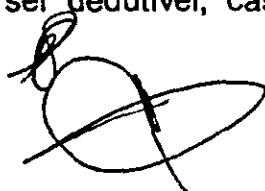
Sustentou, ainda: falta de provas e adoção de premissa equivocada nas inconsistências dos laudos de avaliação pelo valor de mercado, apontadas pela fiscalização; ausência de prova de que o valor do ágio teria sido pago em decorrência da marca ou do fundo de comércio; que os ágios pagos nas aquisições dos investimentos não seriam decorrentes do uso das marcas ou dos fundos de comércio, mas de rentabilidades futuras.

Adiante, apreciando cada uma das operações questionadas pela Fiscalização, alegou:

- que a perda de capital na cisão parcial da controlada Lazzuril de R\$ 115.912,75 (avaliação pelo valor contábil) não foi adicionada ao lucro real, devendo ser mantida a exigência única e exclusivamente com relação à adição desta parcela; que o Fisco teria invalidado os laudos de avaliação a valor de mercado, dada a aproximação entre o valor de mercado e o valor contábil dos ativos e passivos incorporados, questionando a dedutibilidade da perda de capital no Lucro Real; que tendo adquirido o controle acionário das investidas, os investimentos eram relevantes, e a avaliação teria sido procedida pelo Método da Equivalência Patrimonial; que teriam sido efetuados na contabilidade, destacadamente, os lançamentos dos custos



de aquisição dos investimentos e dos valores dos ágios; que os valores de aquisição foram determinados pelo método de fluxo de caixa descontado – ou rentabilidade futura, não sendo procedente a afirmação de não haver fundamentos econômicos para os pagamentos dos ágios, mas apenas que os lançamentos contábeis não os teriam indicado, fato que não constituiria ilícito tributário; que os laudos de avaliação foram elaborados com base em estudos e projeções da rentabilidade futura (ou fluxo de caixa descontado) das investidas, tendo sido projetada a taxa de retorno exigida pelos investidores; que as determinações do art. 380 do RIR, de 1994, condicionam a dedutibilidade da perda de capital, nas operações de incorporação de sociedades, com extinção de quotas de capital, exclusivamente, à avaliação do acervo líquido da incorporada pelo valor de mercado; que as avaliações dos acervos líquidos das investidas teriam sido procedidas em conformidade com o art. 8º da Lei nº 6.404, de 1976, e com o Parecer Normativo CST nº 51, de 17/09/1979, norma complementar nos termos do art. 100 do CTN; que, nos laudos de avaliação, os ativos e passivos incorporados, em substituição às quotas representativas das participações societárias extintas, consistiam basicamente em: (i) clientes; (ii) estoques; (iii) direito de uso de linha telefônica; (iv) adiantamento para compra de ativos e (v) fornecedores; contas não caracterizadas pela significativa divergência entre o valor contábil e o valor de mercado; que não haveria determinação legal acerca do método de avaliação a ser adotado para que a dedutibilidade da perda fosse assegurada; que ao inserir elementos estranhos ao método utilizado pelos peritos, a Fiscalização teria cometido ingerência em campo alheio de atuação e contrariado a legislação; que seria equivocada a afirmação de que o valor do ágio deveria integrar o valor de mercado do bem, pois “como a avaliação do investimento foi feita considerando a projeção de resultados futuros, o mesmo (valor da rentabilidade futura) não determina o valor de mercado do acervo líquido incorporado na data da incorporação, mas sim o valor da incorporada após a realização da respectiva rentabilidade, ou seja, no futuro”; que seria descabida a inclusão dos valores das marcas e fundos de comércio, tendo em conta que o laudo teria seguido critérios técnicos, e que o Fisco não provou a existência e o valor das marcas e dos fundos de comércio; que não há comprovação de qualquer vício nos laudos; que somente a partir do ano-calendário de 1998, em virtude da Lei nº 9.532, de 1997, o ágio pago na aquisição de investimento relevante, extinto por incorporação, deixou de ser dedutível, caso o respectivo fundamento



econômico seja o fundo de comércio ou utilização de marca; que no entendimento da defesa, mesmo que o ágio tivesse sido pago em virtude de utilização de marca ou de fundo de comércio, a legislação tributária à época vigente, não obstava a dedutibilidade da perda de capital, independentemente do fundamento econômico, desde que o acervo líquido incorporado fosse avaliado a valor de mercado (art. 380, I, do RIR, de 1999) que teria revertido/realizado contabilmente provisões registradas em sua escrituração comercial que haviam sido originalmente constituídas nas pessoas jurídicas incorporadas (Lazzuril Tintas Ltda., Indústria Química Elgin Ltda. e Sumaré Indústria Química Ltda.); que tais provisões teriam sido adicionadas ao Lucro Real quando de sua constituição nas empresas incorporadas, e, por ocasião da reversão contábil, ela excluiu as mesmas para fins de apuração do Lucro Real; que as provisões, no momento em que constituídas, seriam indedutíveis, nos termos do art. 13 da Lei nº 9.249, de 1995, porém, na realização/reversão da provisão, o ajuste (exclusão) seria legítimo; que às exclusões não se aplicariam as mesmas regras da compensação de prejuízos fiscais, segundo abalizada doutrina; que tais provisões teriam sido incorporadas ao patrimônio da autuada, sendo que a exclusão do Lucro Real seria o expurgo para fins fiscais do crédito em conta de resultado gerado pela reversão da provisão, ou o reconhecimento de despesa que teria sido antes adicionada, por ter natureza de provisão; que, nos termos da legislação (art. 227 da Lei nº 6404, de 1976), a incorporadora sucede a incorporada em todos os direitos e obrigações; que os valores escriturados na Parte B do Lalur das incorporadas, a influenciar a determinação do lucro real de períodos-base futuros, deveriam ser transportados para a Parte B da sucessora e nela produzir efeitos; que teria sido provado, por amostragem, as provisões constituídas e tributadas nas incorporadas (anexos 9 e 10).

Vislumbra-se, assim, questão preliminar que merece ser apreciada, qual seja, a arguição da ocorrência do decurso do prazo para que a autoridade fiscal pudesse promover a retificação do prejuízo fiscal apurado pela empresa.

Quanto a isso, o voto condutor da decisão prolatada em primeira instância manifestou o seguinte entendimento, *verbis*:



[...]

Não se acata a preliminar de decadência, tendo em conta que auto de infração de retificação de prejuízo fiscal, compensável em períodos de apuração subseqüentes, não configura lançamento, entendido estritamente como ato de constituição de crédito tributário.

Conforme expressa previsão legal (art. 173, caput, do CTN), o prazo decadencial aplica-se exclusivamente aos atos de constituição de crédito tributário. Como o ato de retificação de prejuízo fiscal não constitui crédito tributário, não está sujeito a prazo decadencial, que deve incidir apenas sobre os lançamentos dele decorrentes.

Ademais, ainda que adotado o entendimento de que o ato de retificação de prejuízo fiscal, apesar de não ser lançamento, estaria sujeito a prazo decadencial, cumpre ressaltar a sua inocorrência no caso sob apreciação.

*Apesar de IRPJ ser um tributo sujeito a lançamento por homologação, nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, não basta que a legislação ordinária tenha atribuído ao sujeito passivo o dever de apurar e pagar o imposto devido, antes de qualquer procedimento de verificação pelo Fisco. É necessário que o sujeito passivo tenha efetuado a **apuração e o pagamento**, ainda que parcial do imposto para que a norma de contagem do prazo decadencial possa ser antecipada da regra geral prevista no art. 173, I, do Código Tributário Nacional - CTN para a regra especial prevista no art. 150, §4º do mesmo diploma legal.*

Adota-se o entendimento de que a atividade de homologação da Fazenda Pública deve incidir sobre o pagamento efetuado, não sendo possível a incidência da norma do lançamento por homologação, nos casos em que o sujeito passivo não apura IRPJ devido, mas prejuízo fiscal. Nesse sentido, o pagamento, enquanto modalidade de extinção de crédito tributário, configura-se imprescindível para a antecipação da contagem do prazo decadencial do lançamento, nos moldes previstos no art. 150, §4º do CTN.

Cumprе destacar que o posicionamento ora adotado encontra eco na mais recente jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, citando-se a título de exemplo a ementa do Recurso Especial nº 695.045 - RS (2004/0145619-0), julgado em 16 de fevereiro de 2006, no acórdão de relatado pelo Exmo. Ministro Teori Albino Zavascki, ...

[...]

In casu, verifica-se às fls. 1085/1090, que a contribuinte apresentou Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica – DIRPJ do Exercício de 1998 (ano-calendário 1997), em 30/04/1998, tendo apurado prejuízo fiscal da ordem de R\$ 39.544.804,85 e, conseqüentemente, não tendo apurado



qualquer valor devido a título de IRPJ, sujeitando-se portanto, à regra geral de contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, I, do CTN ...

[...]

Haja vista que o lançamento somente poderia ter sido efetuado a partir de 01/01/1998, após a ocorrência do fato gerador, em 31/12/1997, o primeiro dia do exercício seguinte seria 01/01/1999, tendo, por termo final, o prazo decadencial, o dia de 31/12/2003, estando regularmente formalizado o lançamento científico ao sujeito passivo em 28/04/2003.

Na linha das razões oferecidas pela recorrente, não merece reparo o entendimento, hoje pacificado na esfera administrativa, de que o tributo objeto de retificação da base de cálculo através de Auto de Infração (IRPJ) se submete ao denominado lançamento por homologação disciplinado pelo art. 150 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de 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.

Observe-se, contudo, que, para que se possa falar em lançamento por homologação, torna-se necessário investigar se o sujeito passivo adotou as providências exigidas pela legislação para, sem qualquer exame prévio da autoridade



administrativa, apurar o montante devido do tributo e antecipar o seu pagamento. Com efeito, não é outra a exegese que se extrai do *caput* do comando legal referenciado ao estabelecer que o dito lançamento por homologação opera-se, isto é, produz efeitos, a partir do conhecimento, pela autoridade administrativa, da atividade (ação) exercida pelo obrigado. Inexistindo, portanto, providências do sujeito passivo no sentido de, antes de qualquer exame da administração tributária, apurar a base de cálculo, calcular o montante do tributo devido e, se for o caso, antecipar o pagamento do tributo, não há que se falar em lançamento por homologação.

No caso submetido a este colegiado, temos que, a luz dos elementos trazidos aos autos, a empresa efetivamente adotou as providências necessárias à determinação da base de cálculo do imposto, visto que o próprio lançamento teve por base declaração elaborada por ela e revisada pela autoridade administrativa.

Diante desse quadro, não nos parece aceitável o argumento apresentado pela autoridade de primeira instância para rejeitar a preliminar de decadência argüida pela empresa. Com efeito, para a Delegacia da Receita Federal de Julgamento o artigo 150 acima transcrito estaria voltado exclusivamente a regular o lançamento por homologação na situação em que seja constituído crédito tributário.

Não nos parece que seja essa a exegese que se deve emprestar ao artigo 150 do Código Tributário Nacional. A nosso ver, resta indubitável que o citado dispositivo efetivamente estabeleceu prazo decadencial a ser observado nos tributos submetidos ao denominado lançamento por homologação, ainda que, adotada as providências exigidas pelo comando legal para determinar o montante de tributo devido, não subsista valor a recolher em virtude de apuração de base negativa.

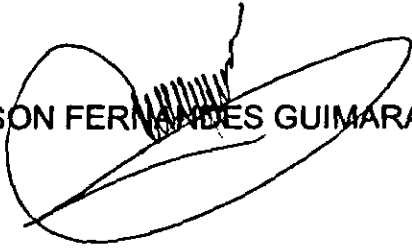
Trata-se, aqui, de homologação expressa da atividade exercida pela recorrente na apuração do imposto, cujo fato gerador se deu em 31 de dezembro de 1997. Nessas circunstâncias, tinha a autoridade administrativa prazo até 31 de dezembro de 2002 para, nos termos do parágrafo 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, efetivá-la. Não tendo adotado a providência requerida no prazo estipulado, eis que o Auto de Infração de ajuste de base de cálculo (fls. 623) foi



lavrado em 28 de abril de 2003, e não se identificando nos autos elementos indicativos de prática dolosa, há que se admitir que a retificação pretendida não mais poderia ter sido efetuada.

Diante do exposto, deixando de apreciar as demais razões trazidas ao processo, por despiciendo, e acolhendo a preliminar de decadência argüida pela recorrente, dou provimento ao recurso voluntário interposto.

Sala das Sessões, em 04 de Julho de 2007.


WILSON FERNANDES GUIMARAES