



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº. : 13986.000087/96-27  
Recurso nº. : 117.845  
Matéria: : IRPJ E OUTROS – EXS: DE 1992  
Recorrente : PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A  
Recorrida : DRJ em Florianópolis/SC.  
Sessão de : 10 de novembro de 1999  
Acórdão nº. : 101-92.881


**IMPOSTO DE RENDA-PESSOA JURÍDICA  
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO  
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/FATURAMENTO  
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINSOCIAL/FATURAMENTO**

**BASE DE CÁLCULO** - Na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda das pessoas jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, salvo quando a lei expressamente determina a tributação em separado, devem ser considerados os resultados negativos apurados no respectivo período-base.

**DECADÊNCIA** - Nos tributos que comportam lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial de cinco anos ocorre a partir do dia seguinte ao da ocorrência do respectivo fato gerador, ainda que não tenha havido homologação expressa.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, quanto ao IRPJ e a Contribuição Social e declarada a decadência quanto ao PIS e Finsocial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. 

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

Processo nº. : 13986.00087/96-27  
Acórdão nº. : 101-92.881



JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 DEZ 1999

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº RD/101-1.521

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

Processo nº. : 13986.00087/96-27  
Acórdão nº. : 101-92.881

Recurso nº. : 117845  
Recorrente : PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A

## RELATÓRIO

PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A, qualificada nos autos, recorre para este Conselho, contra decisão do Sr. Delegado de Julgamento da Receita Federal em Florianópolis/SC., que julgou procedente lançamentos fiscais relativos ao IRPJ, ao PIS, ao FINSOCIAL e à CSL, reduzindo a multa de ofício para 75%, com fulcro no artigo 44 da Lei 9430/96.

As exigências fiscais estão calcadas em Omissão de Receitas, caracterizada por não ter a empresa contabilizado os pagamentos relativos às aquisições de dois cheques administrativos (datados de janeiro/91), tomados junto a instituição financeira e depositados em conta-corrente da "SWIFT FINANCIAL CORPORATION" (Conta "CC5"), conta esta mantida na País por pessoa jurídica domiciliada no exterior (Ilhas Virgens Britânicas).

Solicitado a comprovar a origem dos recursos utilizados para a aquisição dos cheques administrativos, dos pagamentos efetuados e da contabilização, a empresa informou que em seus assentamentos contábeis, entre os dias 10 e 15 de janeiro de 1991, não consta registro que evidencie o recebimento dos cheques administrativos e nem os relativos ao depósito em favor da SWIFT.

Irresignada com a autuação, a empresa esclareceu que responde na qualidade de responsável por incorporação, sendo apenas sucessora daquele efetivamente praticou os pretensos atos, aduziu, em síntese, que:

- não tendo acesso aos documentos que dão suporte à autuação e conhecimento de quaisquer evidências que demonstrassem ter sido tomadora dos cheques, o Auto de Infração é nulo;

Processo nº. : 13986.00087/96-27  
Acórdão nº. : 101-92.881

- a tributação com base em presunção, só pode ser efetuada com existe expressa previsão legal, o que, na hipótese presente, só teria ocorrido com o advento da Lei 9430/96;
- à época da autuação, possuía prejuízos fiscais suficientes para compensar a matéria tributável apurada pelo fisco;
- com fulcro nos artigos 3º e 132 do CTN, em função da sucessão, sua responsabilidade restringe-se aos tributos devidos, sendo inexigível a multa de ofício;
- não mais podia a Fazenda Nacional exigir o PIS e o FINSOCIAL tendo em vista a decadência, já que ambas estão sujeitas a lançamento por homologação, e, assim, aplicar-se-ia o disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN;
- do mesmo modo, detinha base de cálculo negativa acumulada da CSL suficiente para anular a suposta diferença tributável.

O Sr. Delegado de Julgamento rejeitou as preliminares suscitadas, quer porque a peça inicial aponta detalhadamente os fatos que deram margem ao procedimento, identificando minudentemente os documentos que embasaram o feito e evidenciando que os cheques administrativos e os documentos emitidos pelo Ministério Público Federal e pelo Banco Central faziam parte dos autos, quer porque o lançamento não apoiou-se em fato presumido, estando materialmente comprovados, quer porque não há que se confundir o procedimento que se escuda em informações oriundas da verificação regular das operações de compra de cheques administrativos no sistema financeiro e seus posteriores depósitos em conta-correntes de terceiros domiciliados no exterior, com aqueles que se funda em dados resgatados no âmbito de contas bancárias da fiscalizada.

No mérito, argumentou, em síntese, a autoridade julgadora, que:

- existentes prejuízos acumulados em 1991, ano da ocorrência da omissão de receitas, devem os mesmos ser considerados, entretanto, como a impugnante apura separadamente resultados das atividades rurais e resultados de outras atividades e apresenta prejuízo somente com a primeira(em 1991) e considerando que à

Processo nº. : 13986.00087/96-27  
Acórdão nº. : 101-92.881

tributação menos onerosa aplicam-se regras específicas de apuração do resultado, não há como entender adotadas as exigências legais previstas para o gozo do benefício no caso de receitas omitidas

- às receitas omitidas devem se submeter ao regime das receitas relativas às atividades industriais;
- o único prejuízo fiscal que pode ser utilizado para compensar a receita omitida relativa ao ano de 1991 é aquele relativo à atividade rural, produzido no mesmo ano, não se podendo promover resultados negativos anteriores ou posteriores ao ano de 1991;
- em consulta aos autos, percebe-se que o contribuinte apurou, no ano de 1991, prejuízo fiscal com a atividade rural no valor de Cr\$ 1.827.412.086,00. Como deste total apenas Cr\$ 621.923.188,00 foram utilizados para compensar o lucro da atividade industrial no período(declaração retificadora fls. 704 a 706), infere-se que ainda haveria saldo para neutralizar, integralmente, o montante das receitas omitidas apuradas no presente procedimento(Cr\$ 151.262.500,00). Quanto a este aspecto isolado, portanto, a compensação pleiteada pela impugnante é possível;
- no entanto, deve ser verificado se o prejuízo fiscal de 1991 já não foi utilizado para compensar lucros posteriores da atividade rural e, para tanto, a única forma de bem evidenciar a questão é proceder a uma recomposição do saldo de todos os prejuízos da atividade rural acumulado ao longo do tempo, a fim de que se conheça a destinação dos mesmos;
- esta recomposição se faz necessária porque os prejuízos fiscais oriundos de atividade rural não tem prazo limite de compensação e, por assim ser, na declaração de rendimentos, as compensações de prejuízos fiscais desta atividade não identificam a que período(s)-base se refere o prejuízo fiscal que se pretendeu compensar;
- demonstrado que em algum momento anterior à autuação houve o esgotamento da totalidade do saldo de prejuízos, comprovado restará, também, o uso integral do valor referente a 1991, como é

Processo nº. : 13986.00087/96-27  
Acórdão nº. : 101-92.881

óbvio concluir. Esta constatação, conseqüentemente, inviabilizará a compensação pleiteada pela impugnante e evidenciará a regularidade do presente lançamento, dado não haver sentido em trazer-se à consideração prejuízos que já foram integralmente utilizados pela contribuinte, no uso da faculdade que lhe é disposta em lei;

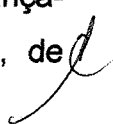
- conforme quadro(fls. 784/786), como se vê na linha 78 da tabela, em 30/11/94 a contribuinte compensou lucros em valores superiores aos prejuízos acumulados de que dispunha, fazendo com que reste incontestável o fato de que a totalidade destes prejuízos, e por conseqüência o relativo ao ano de 1991 - o único que poderia ser usado na compensação das receitas omitidas aqui consideradas - indubitavelmente exauriu-se nesta data;
- *"na verdade, o que houve foi uma reorganização societária, e não um evento sucessório de fato. Os acionistas são os mesmos e o patrimônio da incorporada foi integralmente juntado ao da incorporadora, não tendo havido, concretamente, mudanças na administração e propriedade da empresa - o que fica patente, repita-se, mais uma vez, pelo fato de que na mesma Assembléia Geral, os mesmos acionistas deliberaram, ainda antes da formalização da incorporação, sobre assuntos específicos da incorporada";*
- *"a operação pode ser perfeitamente legal do ponto de vista societário, merece, porém, reparos no que se relaciona com o enfoque tributário", já que pela análise do artigo 132 do CTN "percebe-se que está inserida a preocupação do legislador em não fazer passar da pessoa do infrator, a responsabilidade pelas sanções inerentes ao ilícito praticado", não "restando comprovado que do evento sucessório não resultou mudança de propriedade, mas tão-somente reorganização societária, não há como não considerar a incorporadora como responsável pelas penalidades que, ao final das contas, ela própria, como única acionista da incorporada, acabou por dar causa;*

Processo nº. : 13986.00087/96-27  
Acórdão nº. : 101-92.881

- não há que se falar em decadência, relativamente ao PIS e ao FINSOCIAL, já que para a regra específica do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN valer depende da efetivação do pagamento antecipado: sem pagamento, não há o que homologar;
- não havendo possibilidade de homologação, resta à autoridade fiscal o poder-dever de lançar, de ofício, o crédito tributário com fulcro no artigo 173, inciso I, do CTN;
- o prazo de decadência para o FINSOCIAL é de dez anos, conforme artigo 45 da Lei 8212/91;
- a compra dos cheques administrativos e seus depósitos ocorreram em janeiro de 1991, *"no entanto, possivelmente em razão de que as receitas utilizadas nos pagamentos podem ter se originado de vários períodos de apuração, adotaram os autuantes a condição mais benéfica para a contribuinte, qual seja a de considerar a matéria tributável como relativa ao último mês do ano de 1991;*
- a previsão legal para compensação da base de cálculo negativa da contribuição social se deu com a edição da Lei 8383/91, portanto, a partir de 01/01/92;
- cabe redução da multa de ofício para 75%, tendo em vista o disposto no artigo 44 da Lei 9430/96 e a determinação do ADN 01/97.

Cientificada da decisão em 19/06/98(fl. 801), a empresa apresentou o recurso voluntário em 21/07/98(fl. 806), esclarecendo ter ajuizado ação ordinária com pedido declaratório perante a Justiça Federal de São Paulo, distribuída à 13ª Vara sob o número 98.30009-0, por meio da qual lhe foi concedida antecipação de tutela, assegurando o direito de ter seu recurso admitido, independentemente de depositocópia da petição às fls. 834/853; cópia de ofício 1052/98, comunicando a concessão de liminar; cópia de decisão às fls. 855/857, datada de 17/07/98).

O recurso voluntário de fls. 808 a 827, passo a ler em Plenário.

Aos autos foram anexados: informação em Mandado de Segurança- fls. 892/899; cópia do of. DRF 498/98, de 22.07.98; cópia do ofício 1183/98, de 

Processo nº. : 13986.00087/96-27  
Acórdão nº. : 101-92.881

22.07.98; cópia de sentença homologando o pedido de desistência, extinguindo o feito, sem julgamento do mérito - fls. 902 - 21/07/98).

É o Relatório.

Processo nº. : 13986.00087/96-27  
Acórdão nº. : 101-92.881

## VOTO

Conselheiro JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO, Relator

O recurso é tempestivo e assente em lei, devendo ter seguimento, independentemente de depósito, em virtude de medida judicial que, até a presente data, não se tem notícia de reforma. Dele, portanto, tomo conhecimento.


Inicialmente, embora sejam do conhecimento dos membros desta Câmara, convém transcrever os artigos 142 e 144 do Código Tributário Nacional, a saber:

*"Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo 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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

.....  
*Art. 144 - O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada".*

Da leitura dos dispositivos acima transcritos, podemos concluir:

- a) que somente a autoridade administrativa pode constituir o crédito tributário, através procedimento administrativo vinculado e obrigatório e, para tanto, deve verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, , calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo, etc.



Processo nº. : 13986.00087/96-27  
Acórdão nº. : 101-92.881

b) que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Por sua vez, a obrigação tributária surge com a ocorrência do fato gerador(parágrafo 1º do artigo 113) sendo que, de acordo com o artigo 114 do mesmo Código, *"fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência"*.

O imposto de renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza(acrécimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda).

De acordo com o disposto no artigo 153 do RIR/80, no caso das pessoas jurídicas, a base de cálculo do imposto é o lucro real, presumido ou arbitrado, correspondente ao período-base de incidência.

Na hipótese presente, a tributação foi feita com base no lucro real que *"é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas"*(artigo 154 do mesmo regulamento).

Podemos, pois, concluir que a incidência do imposto de renda das pessoas jurídicas está condicionada a apuração de lucro(real, presumido ou arbitrado).

Pois, muito bem. A presente autuação diz respeito a omissão de receitas apuradas no período-base de 1991(na realidade, em janeiro/91) e integralmente tributada neste período de apuração(exercício de 1992, período-base de 1991).

Já na peça impugnativa, a recorrente alegara a existência de prejuízos fiscais acumulados e no exercício que absorveriam a matéria tributável.

Afirma a autoridade julgadora a quo: 

Processo nº. : 13986.00087/96-27  
Acórdão nº. : 101-92.881

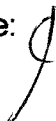
*"Em consulta aos autos, percebe-se que a contribuinte apurou, no ano de 1991, prejuízo fiscal com a atividade rural no valor de Cr\$ 1.827.412.086,00. Como deste total apenas Cr\$ 621.923.188,00 foram utilizados para compensar o lucro da atividade industrial no período(conforme dados da Declaração de Rendimentos retificadora - fls. 704 a 706), infere-se que ainda haveria saldo para neutralizar, integralmente, o montante das receitas omitidas apuradas no presente procedimento(Cr\$ 151.262.500,00). Quanto a este aspecto isolado, portanto, a compensação pleiteada pela impugnante é possível.*

*No entanto, uma outra verificação deve ser feita: há que se saber se este **prejuízo de 1991** já não foi utilizado para compensar lucros posteriores da atividade rural. Para tanto, a única forma de bem evidenciar a questão é proceder a uma recomposição do saldo de todos os prejuízos da atividade rural ao longo do tempo, a fim de que se conheça a destinação dos mesmos*

*Esta recomposição se faz necessária porque os prejuízos fiscais oriundos de atividade rural não tem prazo limite para compensação e, por assim ser, na declaração de rendimentos, as compensações de prejuízos fiscais desta atividade não identificam a que período(s)-base se refere o prejuízo fiscal que se pretendeu compensar.*

*Demonstrado que em algum momento anterior à autuação houve o exaurimento da totalidade do saldo de prejuízos, comprovado restará, também, o uso integral do valor referente a 1991, como é óbvio concluir. Esta constatação, conseqüentemente, inviabilizará a compensação pleiteada pela impugnante e evidenciará a regularidade do presente lançamento, dado não haver sentido em trazer-se à consideração prejuízos que já foram integralmente utilizados pela contribuinte, no uso da faculdade que lhe é disposta pela lei."*

A autoridade julgadora fez a recomposição dos prejuízos fiscais acumulados(fl. 784/786), abrangendo o período de 31/12/89 a 30/11/94, sendo de se ressaltar que:



Processo nº. : 13986.00087/96-27  
Acórdão nº. : 101-92.881

- a) no período-base de 1991, a recorrente apresentou prejuízo fiscal de Cr\$ 1.827.412.086,00;
- b) compensação indevida de prejuízos fiscais somente ocorreu em 30/11/94.

É de meridiana clareza que no período-base de 1991 a recorrente apresentou prejuízo fiscal muito superior à matéria tributável apurada pelo fiscal, o que, vale, dizer, continuou apresentando PREJUÍZO no período-base em que o fisco pretendeu efetivar lançamento de tributo.

É importante ressaltar que não se trata aqui de compensação de prejuízos fiscais anteriores ao período-base de 1991 nos períodos-base subseqüentes( 1992, 1.993 e 1994), mas sim de prejuízo fiscal apurado no próprio período-base em que foi efetuado o lançamento.

Salta à evidência que a recorrente apurou prejuízo fiscal no ano de 1991 e que, portanto, só poderia ter como conseqüência a sua redução no valor equivalente à matéria tributável apurada.

Segundo penso, caberia ao fisco verificar as posteriores compensações de prejuízos fiscais(nos anos seguintes) para, dessa forma, determinar a matéria tributável e o período-base em que se deu certamente compensação indevida de prejuízos(note-se que o quadro elaborado pela autoridade julgadora dá uma exata noção do que deveria ter sido feito).

Como vimos, a tributação deve ser feita necessariamente no momento da ocorrência do respectivo fato gerador e da existência de lucro(no caso real).

Resta deixar consignado que não se trata aqui da faculdade de compensar prejuízo fiscal anterior com matéria tributável em ação fiscal, mas sim de prejuízo fiscal apurado no ano em que foi constatada a irregularidade e, assim, o procedimento fiscal a ser adotado é o da recomposição do resultado para aferir-se a

Processo nº. : 13986.00087/96-27  
Acórdão nº. : 101-92.881

existência ou não de lucro sujeito à tributação e as possíveis repercussões nos exercícios seguintes (compensações indevidas de prejuízos).

Tendo em vista que, no período-base de 1991, a Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro se mostrou negativa, a ela se aplica idêntico entendimento.


Entendo, pois, que os lançamentos fiscais relativos ao IRPJ e à CSL devam ser considerados insubsistentes, face à inexistência de matéria tributável no período-base de 1991.

Quanto às exigências do PIS/FATURAMENTO e do FINSOCIAL/FATURAMENTO, os fatos geradores efetivamente ocorreram quando da omissão de receitas, ou seja, no mês de janeiro de 1991.

Na realidade, trata-se de contribuições que evidenciam caráter tributário e, portanto, submetidas as normas gerais de Direito Tributário insertas no Código Tributário Nacional, inclusive, quanto aos prazos de decadência.

Segundo penso, ambas estão submetidas a lançamento do "tipo" homologação e, sendo assim, a contagem do prazo decadencial deve ser feita na forma preconizada no parágrafo quarto do artigo 150 do Código Tributário Nacional: "*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*".

A "homologação" a que se refere a Lei Complementar diz respeito à atividade do contribuinte e não ao pagamento do tributo, bastando para tanto verificar-se que, em inúmeros casos, para os contribuintes do IRPJ, por exemplo, apura-se "prejuízo fiscal" e a Fazenda Pública necessariamente deve "homologar" o lançamento, seja expressa ou tacitamente.



Processo nº. : 13986.00087/96-27  
Acórdão nº. : 101-92.881

Assim sendo, não entendo pertinente o argumento de que o "tipo" lançamento esteja atrelado ao pagamento do tributo: êle é inerente à própria sistemática do imposto - o contribuinte quantifica a base de cálculo, apurando imposto ou não, sem o prévio exame da autoridade administrativa.

Note-se que, no caso presente, a recorrente alega que no mês de janeiro de 1991 recolheu PIS e FINSOCIAL. É de se perguntar: neste caso, a "homologação seria apenas parcial? O lançamento seria "por homologação" somente quando "pago" todo o tributo?

Alio-me aqui aos argumentos apresentados no Acórdão CSRF/01-0.370 pelo então Conselheiro Urgel Pereira Lopes:

*"... o que se homologa é a atividade prévia do sujeito passivo. Em caso de o contribuinte não haver pago o tributo devido, dir-se-ia que não há atividade a homologar. Todavia, a construção de SOUTO MAIOR BORGES, compatibilizando, excelentemente a coexistência de procedimento e ato jurídico administrativo, à luz do ordenamento jurídico vigente, deixou clara a existência de uma ficção legal na homologação tácita, porque nela o legislador pôs na lei, a idéia de que, se toma o que não é como se fosse, expediente da técnica jurídica da ficção legal. Se a homologação é ato de controle da atividade do contribuinte, quando se dá a homologação tácita, deve-se considerar que, também por ficção legal, deu-se por realizada a atividade tacitamente homologada.*

Tendo em vista que a ciência do sujeito passivo se deu em dezembro de 1996 e o fato gerador ocorrera em janeiro de 1991, entendo que decaíra o direito de a Fazenda Nacional efetuar o lançamento, quer do PIS, quer do Finsocial/Faturamento, ressaltando, pois, a prevalência do CTN sobre a lei ordinária.



Processo nº. : 13986.00087/96-27  
Acórdão nº. : 101-92.881

Por tudo o que foi exposto, VOTO no sentido de dar provimento ao recurso, quer por insubsistentes os lançamentos do IRPJ e da CSL, quer por decadente o direito da Fazenda Pública lançar o PIS/FATURAMENTO e o FINSOCIAL/FATURAMENTO.

Sala das Sessões - DF, em 10 de novembro de 1999



JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO

Processo n.º : 13986.00087/96-27  
Acórdão n.º : 101-92.881

## 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 10 DEZ 1999

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

Ciente em 15 DEZ 1999

  
RODRIGO PEREIRA DE MELLO  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL