



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 16327.000046/2001-75  
RECURSO Nº : 125.430  
MATÉRIA : IRPJ E CSLL – FATOS GERADORES: ABRIL, AGOSTO A  
DEZEMBRO DE 1993  
RECORRENTE : BANCO REAL S/A  
RECORRIDA : DRJ EM SÃO PAULO – SP.  
SESSÃO DE : 19 DE SETEMBRO DE 2001  
ACÓRDÃO Nº : 101-93.613

IRPJ – DECADÊNCIA – Com o advento da Lei nº 8.383/91, o lançamento do IRPJ, no regime do lucro real, afeiçãoou-se à modalidade por homologação, como definida no art. 150 do Código Tributário Nacional, cuja essência consiste no dever de o contribuinte efetuar o pagamento do imposto no vencimento estipulado por lei, independentemente do exame prévio da autoridade administrativa. O Fisco homologará a atividade exercida pelo sujeito passivo. Ausentes fraude ou simulação, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao IRPJ expira após cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador.

CSLL – DECADÊNCIA – O prazo decadencial estipulado no Código Tributário Nacional aplica-se, por expressa previsão constitucional, a todas as contribuições sociais, sem exceção. Sendo o lançamento da CSLL por homologação, ausentes fraude ou simulação, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário expira após cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador

Preliminar de decadência acolhida.

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

ACORDAM os Membros da Primeira 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.

PROCESSO N.º 16327.000046/2001-75  
ACÓRDÃO N.º 101-93.613

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: **24 SET 2001**

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº RD/101-1.647

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros KAZUKI SHIOBARA, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, LINA MARIA VIEIRA e RAUL PIMENTEL. Ausente, justificadamente, o Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA.

PROCESSO N.º 16327.000046/2001-75  
ACÓRDÃO N.º 101-93.613

RECURSO N.º 125.430  
RECORRENTE: BANCO REAL S/A

## RELATÓRIO

BANCO ABN AMRO REAL S/A., atual denominação social do BANCO REAL S/A, instituição financeira inscrita no CNPJ/MF sob o nº 17.156.514/0001-33, interpõe recurso voluntário a este Colegiado contra a decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – SP, que rejeitou a preliminar de decadência e manteve, em parte, as exigências de IRPJ e CSLL.

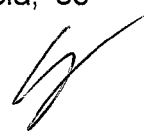
### DA AUTUAÇÃO

As exigências fiscais estão contidas em autos de infração, cientificados à ora recorrente em 03/03/1999, nos seguintes valores:

AUTO DE INFRAÇÃO	VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (Em Reais, inclusive juros de mora e multa de ofício)	FLS.
IRPJ	410.896.016,69	02/07
CSLL	307.336.858,03	08/12

A única infração apurada no lançamento principal – o do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – foi **omissão de receita operacional**, caracterizada pela falta de contabilização, em conta de resultado, das rendas calculadas sobre os créditos em atraso ou em liquidação, nos meses-calendário abril/93 e ago. a dez./93 (fls. 07).

No Relatório de Fiscalização de fls. 17/76, o agente tributário explicita que, em homenagem aos princípios da oportunidade e da competência, os



PROCESSO N.º 16327.000046/2001-75  
ACÓRDÃO N.º 101-93.613

ganhos referentes às variações monetárias ativas e receitas financeiras devem ser levados à conta de resultado tão logo adquirido o direito correspondente, independentemente do seu recebimento em dinheiro ou mesmo de incertezas quanto a esse recebimento (fls. 30).

O fiscal autuante conclui que, em face do princípio do emparelhamento de receitas e despesas, fundamental ao regime de competência, o débito, à conta de resultado, dos custos com juros e variações monetárias passivas (inclusive o saldo devedor da conta de correção monetária do balanço), implica o obrigatório registro das receitas a que correspondem (fls. 30/31).

O auto de infração relativo ao IRPJ tem fulcro nos arts. 157 e § 1º; 175; 178; 179; 387, inciso II, todos do RIR/80; e nos arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 (fls. 07).

O auto de infração relativo à CSLL tem supedâneo nos arts. 38, 39 e 43, § 1º, da Lei nº 8.541/92; no art. 2º e seus parágrafos da Lei nº 7.689/88; e no art. 11 da Lei Complementar nº 70/91 (fls. 12).

#### DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com a autuação, a instituição financeira apresentou, tempestivamente, impugnação (fls. 78/142 e 198/262), instruída com procuração (fls. 143 e 263), cópia de representação intentada pelo fiscal autuante (fls. 144/153), planilhas de cálculos elaboradas pela contribuinte expungindo os erros apontados pelo fiscal (fls. 154/156), certidão de trânsito em julgado de ação relativa à CSLL (fls. 157), parecer técnico emitido pelo Prof. Eliseu Martins acerca do Relatório de Fiscalização (fls. 158/197).



PROCESSO N.º 16327.000046/2001-75  
ACÓRDÃO N.º 101-93.613

Em sua defesa, suscita cinco preliminares com o fito de requerer a nulidade dos autos de infração (fls. 108):

a) o auto de infração apresenta erros matemáticos e conceituais no cálculo dos valores devidos, reconhecidos pelo próprio fiscal atuante na representação por ele firmada;

b) não ocorreu a exclusão da CSLL sobre a base de cálculo do IRPJ, sendo que a mesma, à época, era inegavelmente dedutível, erro esse também expressamente reconhecido pelo fiscal atuante na representação;

c) não foram considerados os valores debitados nas contas de "Rendas a Apropriar de Operações de Crédito em Atraso" e "Rendas a Apropriar de Operações de Crédito em Liquidação", mas somente os valores creditados, a par da apresentação de ambos os valores pela impugnante quando atuada, o que gerou também um fictício aumento na carga tributária;

d) pretendeu-se tributar a CSLL, em claro desrespeito a sentença transitada em julgado em sentido contrário; e

e) o lançamento foi feito após expirado o prazo decadencial, em clara ofensa ao CTN.

Quanto ao mérito, a recorrente aduz que a exigência fiscal não pode prevalecer ante os seguintes argumentos (fls. 141):

a) a contabilização dos encargos relativos a créditos em atraso ou em liquidação nas respectivas contas de rendas a apropriar está perfeitamente de acordo com as normas e princípios contábeis, não podendo embasar exigência fiscal;

b) a contabilização também está de acordo com as normas ditas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil;



PROCESSO N.º 16327.000046/2001-75  
ACÓRDÃO N.º 101-93.613

c) não ocorreu, em momento algum, uma redução indevida do lucro tributável que pudesse gerar uma exigência tributária;

d) foram obedecidas normas emanadas da Secretaria da Receita Federal e demais autoridades administrativas;

e) a utilização da "Provisão para Devedores Duvidosos" geraria o mesmo efeito tributário; sendo essa aceita como procedimento alternativo, como o foi, não poderia haver exigência tributária;

f) o lançamento, ao pretender exigir exações que oneram o lucro sem que haja renda, vai de encontro aos fatos geradores legal e constitucionalmente previstos;

g) em resposta a consulta tributária, as autoridades fiscais consideraram plenamente válido o procedimento adotado pela impugnante; e

h) a exigência fiscal, sem expresse embasamento legal, ofende o princípio da estrita legalidade, previsto na Constituição Federal e no CTN.

Ao fecho da peça impugnatória, a instituição financeira requer sejam declarados nulos e sem nenhum efeito os autos de infração, com o conseqüente cancelamento das exigências fiscais neles consubstanciadas.

Cientificada formalmente da representação intentada pelo fiscal autuante, a contribuinte apresentou razões complementares de impugnação (fls. 274/276 e 301/304). Reiterou todos os argumentos de defesa. Quanto ao mérito, em especial, juntou Decisão proferida pela DRJ em São Paulo – SP (fls. 277/300) que declara improcedente autos de infração anteriormente lavrados contra a própria impugnante atinentes a IRPJ e CSLL incidentes sobre resultados de equivalência patrimonial oriundos de resultados auferidos no exterior, em relação ao ano-calendário 1992, apurados segundo a legislação específica emanada do Banco Central do Brasil.



PROCESSO N.º 16327.000046/2001-75  
ACÓRDÃO N.º 101-93.613

## DA DECISÃO SINGULAR

O Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – SP proferiu Decisão (fls. 316/374), pela qual rejeitou a preliminar de decadência suscitada e, no mérito, manteve, em parte, as exigências. Excluiu tão-somente a tributação decorrente de erros de cálculo oriundos da soma – o certo seria dedução – dos prejuízos a compensar, erros esses já expressamente reconhecidos pelo fiscal atuante na representação. O decisório monocrático ficou assim ementado:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ  
Ano-calendário: 1993

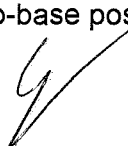
Ementa: DECADÊNCIA. Não há que se falar em decadência quando o lançamento de ofício é efetuado dentro do prazo de 5 anos contados a partir da entrega da respectiva declaração de rendimentos.

PROCESSO DE CONSULTA. Descabe a alegação de nulidade da autuação em face de processo de consulta anteriormente formulada, relativa a matéria tributária, quando os objetos da consulta e da autuação são distintos.

REGIME DE COMPETÊNCIA. RENDAS A APROPRIAR. É dever do contribuinte reconhecer, pelo regime de competência, as receitas financeiras e as variações monetárias ativas sobre os créditos em liquidação e créditos em atraso, à medida que transcorre o tempo, para fins de determinação do lucro real. Não encontra amparo na legislação então vigente a sistemática de registrar tais valores na conta 'Rendas a Apropriar', uma conta redutora de ativo, em virtude do que o valor das variações monetárias ativas deixa de ser reconhecido no resultado do exercício, implicando, tal prática, na adoção do regime de caixa, sem expressa previsão dentro das normas tributárias para situações dessa natureza.

VALORES DEBITADOS. RENDAS A APROPRIAR. Apenas os valores debitados na conta Rendas a Apropriar que efetivamente foram tributados no período de competência podem ser deduzidos dos valores creditados, cabendo ao contribuinte provar tal oferecimento dos referidos valores à tributação.

POSTERGAÇÃO. Não se acolhe a mera alegação de que a exigência fiscal deveria ser efetuada pelo critério de postergação quando a impugnante não traz qualquer elemento comprobatório de que o imposto foi efetivamente pago em período-base posterior.



PROCESSO N.º 16327.000046/2001-75  
ACÓRDÃO N.º 101-93.613

DEDUÇÃO DA CSLL. Não é cabível a dedução da CSLL, no ano de 1993, pois não efetuado o respectivo pagamento, condição para sua dedutibilidade.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL  
Ano-calendário: 1993

Ementa: REGIME DE COMPETÊNCIA. RENDAS A APROPRIAR. É dever do contribuinte reconhecer, pelo regime de competência, as receitas financeiras e as variações monetárias ativas sobre os créditos em liquidação e créditos em atraso, à medida que transcorre o tempo, para fins de apuração do lucro líquido.

TRÂNSITO EM JULGADO. O trânsito em julgado de decisão judicial limita-se à matéria declarada na sentença e perdura, nas relações continuativas, se vigente a mesma lei e a mesma situação fática. Tendo sucedido alterações nas normas, de cuja incidência a relação tributária decorre, justifica-se o lançamento e a cobrança do crédito tributário em relação a fatos geradores ocorridos posteriormente às modificações legislativas, incidindo, na espécie, o art. 471, I, do CPC (PARECER PGFN/CRJ/Nº 1.227/94).

#### LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE"

A decisão singular, sob a ementa "Decadência", entendeu que o prazo decadencial do IRPJ é o preceituado pelo art. 173 do CTN, base legal do art. 711 do RIR/80. Nesse contexto, a entrega da declaração anual de rendimentos da pessoa jurídica se configura em evento relevante na contagem do prazo decadencial, na qualidade de medida preparatória indispensável ao lançamento, prevista no parágrafo único do citado art. 173. Como a instituição financeira entregou a DIRPJ referente ao ano-calendário 1993 em 29/04/1994 e a lavratura dos autos de infração deu-se em 03/03/1999, o julgado monocrático rejeitou a preliminar de decadência do lançamento do IRPJ.

Também afastou a caducidade da CSLL, sob o argumento de que o prazo decadencial é de 10 anos, a teor do art. 45 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Sustenta que o prazo decadencial estipulado pelo § 4º do art. 150 do CTN ("Se a



PROCESSO N.º 16327.000046/2001-75

ACÓRDÃO N.º 101-93.613

*lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos [...])*" é apenas uma norma geral, que pode ser alterada pela lei ordinária.

Por ter excluído crédito tributário em valor superior ao limite de alçada definido na Portaria MF nº 333/97, a autoridade julgadora de primeiro grau recorreu de ofício a este Colegiado. O recurso de ofício está contido no processo administrativo nº 16327.000514/99-35.

Às fls. 377, o Delegado da DRJ em São Paulo – SP retificou, de ofício, o decisório singular, em razão de inexatidão material devida a erro manifesto no cálculo do valor de CSLL exonerado referente ao mês de setembro de 1993.

#### DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 22/11/2000, a mandatária da contribuinte (fls. 381) tomou ciência da decisão singular, conforme declaração aposta na intimação de fls. 378. Em 22/12/2000, a instituição financeira protocolou o recurso voluntário (fls. 382/454 e 461/539), instruído com cópia de liminar dispensando o depósito recursal (fls. 455/457 e 540/542) e cópia de decisão prolatada em sede de agravo de instrumento atinente a outro processo administrativo (fls. 459/460 e 544/545).

Em sua defesa, a recorrente repisa as preliminares suscitadas na peça impugnatória e que não foram acolhidas pelo decisório singular, a saber: a) falta de dedução da CSLL da base de cálculo do IRPJ; b) ausência de exclusão dos valores debitados nas contas autuadas; c) coisa julgada vedando o lançamento da CSLL; e d) decadência do lançamento.

Quanto à preliminar de decadência, a recorrente aduz que, sob a égide da Lei nº 8.383/91 e da Lei nº 8.541/92, o próprio contribuinte calcula o seu



PROCESSO N.º 16327.000046/2001-75

ACÓRDÃO N.º 101-93.613

imposto de renda e o recolhe mensalmente, cabendo à autoridade fiscal a posterior homologação desse procedimento. É a sistemática do lançamento por homologação, prevista no art. 150 do CTN, que incumbe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Nessa modalidade, a declaração de rendimentos serve somente como subsídio para a análise dos pagamentos, não sendo o fator determinante para o surgimento do fato gerador ou da obrigação de pagar. Em apoio à sua tese, cita doutrina de renomados tributaristas e jurisprudência emanada da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de diversas câmaras deste Primeiro Conselho de Contribuintes e do Superior Tribunal de Justiça (Resp 101.407-SP, 1ª Seção).

Conclui que o presente lançamento foi tacitamente homologado em 31/12/1998, com a conseqüente extinção do crédito tributário. Logo, arremata, o lançamento cientificado em 03/03/1999 é claramente extemporâneo, não podendo prevalecer.

Assevera que, a partir de 31/12/1998, a Fazenda Pública somente poderia exigir valores que foram declarados e não pagos, mas jamais pretender rever os cálculos realizados pela contribuinte, uma vez que o seu pagamento foi tacitamente homologado, nada podendo mais ser reclamado.

Especificamente quanto à decadência da CSLL, a recorrente afirma que à contribuição devem ser aplicadas somente as normas atinentes aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, que obedecem o prazo decadencial estipulado pelo CTN. Assim, conclui, embora a destinação das receitas arrecadadas mediante a cobrança da CSLL seja definida pela Lei nº 8.212/91, não se lhe aplica o prazo decadencial de dez anos previsto no art. 45 da lei.



PROCESSO N.º 16327.000046/2001-75  
ACÓRDÃO N.º 101-93.613

Trilhando outra linha de argumentação, a defendente observa que a Lei nº 8.212/91 é uma lei ordinária, que não tem o condão de alterar os dispositivos do CTN, recepcionado pela Constituição Federal como lei complementar. Aduz que o art. 146, III, "b", da Carta Magna restringe à lei complementar a instituição de normas gerais sobre legislação tributária, especificamente no que concerne a "obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários".

Em apoio à sua tese, cita doutrina de Paulo de Barros Carvalho e jurisprudência emanada da 3ª Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes.

Quanto ao mérito, a recorrente repisa os oito argumentos já expendidos na peça impugnatória (alíneas "a" a "h" das pág. 5 e 6 deste Relatório).

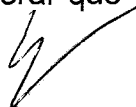
Ao cabo do recurso, a defendente requer sejam declarados nulos e sem nenhum efeito os autos de infração, com o conseqüente cancelamento da exigência fiscal neles consubstanciada.

#### DA MEDIDA JUDICIAL CONTRA O DEPÓSITO RECURSAL

A defendente interpôs mandado de segurança contra o depósito recursal no valor de 30% da exigência fiscal. O juízo federal monocrático, por meio do despacho de fls. 548/550, concedeu liminar para que o Delegado da DEINF-SP se abstinhasse de exigir o depósito recursal.

Passo seguinte, a Fazenda Nacional intentou agravo de instrumento contra o despacho que concedera a liminar. A Desembargadora Federal Dr<sup>a</sup> Marli Ferreira, do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, concedeu efeito suspensivo ao agravo, revogando a liminar (fls. 565).

Irresignada, a defendente interpôs, por seu turno, agravo de instrumento contra a decisão da Desembargadora Federal que revogara a liminar. O



PROCESSO N.º 16327.000046/2001-75  
ACÓRDÃO N.º 101-93.613

Desembargador Federal Dr. Newton de Lucca, da 4ª Turma do mesmo Egrégio TRF, por meio do despacho de fls. 568/570, reconsiderou a decisão prolatada pela eminente Desembargadora. Em face desse último pronunciamento judicial, a DEINF-SP concluiu pelo processamento do recurso voluntário (fls. 565).

O juízo federal monocrático, por meio da sentença de fls. 586/593, concedeu a segurança, para o fim de reconhecer o direito líquido e certo da contribuinte de ver recebido o recurso voluntário independentemente do depósito prévio de 30%.

É o relatório.



PROCESSO N.º 16327.000046/2001-75  
ACÓRDÃO N.º 101-93.613

## VOTO

Conselheiro EDISON PEREIRA RODRIGUES, Relator.

### DA ADMISSIBILIDADE

O recurso é firmado por procuradores com poderes regularmente outorgados nos autos (mandatos às fls. 143 e 381). É tempestivo, porque intentado dentro do trintídio legal. Está dispensado do depósito recursal por força de sentença prolatada em sede de mandado de segurança (fls. 586/593).

Conheço, portanto, do recurso voluntário.

### DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

A recorrente suscita a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário. Argúi que os fatos geradores (abril, agosto a dezembro de 1993) ocorreram sob a égide da Lei nº 8.383/91 e da Lei nº 8.541/92, na qual o IRPJ segue a sistemática do lançamento por homologação. Aduz que foi notificada dos lançamentos em 03/03/1999, portanto, após transcorridos mais de cinco anos entre a data da ocorrência do último fato gerador (31/12/1993) e a ciência dos autos de infração.

A meu ver, procede a argumentação da recorrente.

Com o advento da Lei nº 8.383/91, o lançamento do IRPJ, no regime do lucro real, afeiçoou-se à modalidade por homologação, como definida no art.



PROCESSO N.º 16327.000046/2001-75

ACÓRDÃO N.º 101-93.613

150 do Código Tributário Nacional, cuja essência consiste no dever de o contribuinte efetuar o pagamento do imposto no vencimento estipulado por lei, independentemente do exame prévio da autoridade administrativa.

Com respeito ao prazo de decadência do direito ao lançamento de ofício nos tributos de lançamento por homologação, dignas de registro são as lições do eminente tributarista, Prof. ALBERTO XAVIER, veiculadas em sua obra *Do lançamento: teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário* (Forense, 1997, 2ª ed., p. 92-3).

O conceituado jurista afirma que as normas dos arts. 150, § 4º, e 173, do CTN, não são de aplicação cumulativa ou concorrente. São, isto sim, reciprocamente excludentes, pois o art. 150, § 4º, aplica-se exclusivamente aos tributos "cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem o seu prévio exame pela autoridade administrativa". Sustenta, ainda, que o art. 173 aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

Acrescenta o referido mestre: " O artigo 150, § 4º, pressupõe um *pagamento prévio* – e daí que ele estabeleça um prazo mais curto, tendo como *dies a quo* a data do pagamento, dado que este fornece, por si só, ao Fisco uma informação suficiente para que permita exercer o controle. O art. 173, ao contrário, pressupõe *não ter havido pagamento prévio* – e daí que alongue o prazo para o exercício do poder de controle, tendo como *dies a quo* não a data de ocorrência do fato gerador, mas o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado".

Continua o festejado autor: "Precisamente porque o prazo mais longo do artigo 173 se baseia na inexistência de uma informação prévia, em que o pagamento consiste, o § único desse mesmo artigo *reduz* esse prazo tão logo se verifique a possibilidade de controle, contando o *dies a quo* não do exercício seguinte



PROCESSO N.º 16327.000046/2001-75

ACÓRDÃO N.º 101-93.613

àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, mas 'da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento'".

Arremata o Prof. Alberto Xavier: "E é também por razões ligadas à inexistência de informações prévias que a lei deixa de submeter ao prazo mais curto do artigo 150, § 4º os casos de 'dolo, fraude ou simulação', para implicitamente os sujeitar ao prazo mais longo do art. 173".

Releva sublinhar a lição do insigne tributarista, no sentido de que, havendo informação prévia na forma de pagamento, a lei concede ao fisco o prazo mais curto, cinco anos tendo como *dies a quo* a data do pagamento.

A jurisprudência desta Primeira Câmara entende que essa informação prévia a justificar a redução do prazo de exercício do poder de controle não coincide apenas com o pagamento. O que a autoridade tributária homologa não é o pagamento, mas sim a atividade exercida pelo sujeito passivo. Perfilho a posição firmada pela ilustre Conselheira Sandra Maria Faroni, no voto condutor do Acórdão nº 101-93.113 (sessão de 13 de julho de 2000):

"Considero que o lançamento por homologação é o lançamento tipo de todos aqueles tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade. E a natureza do lançamento não se altera se, ao praticar essa atividade, o sujeito passivo não apura imposto a pagar (por exemplo, se houver prejuízo, no caso de IRPJ, ou, no caso de Imposto de Importação, se for o caso de alíquota reduzida a zero, ou operação ao amparo de regime especial de draw back). O que define se o lançamento é por declaração ou homologação é a legislação do tributo, e não a circunstância de ter ou não havido pagamento".

A mais recente manifestação do Superior Tribunal de Justiça sobre o tema "decadência em lançamento por homologação" deu-se no julgamento de



PROCESSO N.º 16327.000046/2001-75

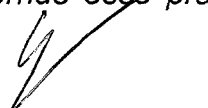
ACÓRDÃO N.º 101-93.613

embargos de divergência em RESP 101.407 – SP (DJ de 08/05/2000). Por maioria de votos, os ministros da Primeira Seção, que cuida de Direito Público, acolheram voto da lavra do eminente Min. ARI PARGENDLER, prolatando o acórdão assim ementado:

TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIMENTO DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos.

Carece de interpretação a afirmativa trazida ao final da ementa, segunda a qual *"Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional"*. Com a palavra, a Conselheira Sandra Maria Faroni:

Como interpretar essa assertiva em situações em que o sujeito passivo, ao exercer a atividade de identificar a matéria tributável e apurar o tributo devido encontra valor zero (por exemplo prejuízo fiscal, em relação ao imposto de renda, ou alíquota reduzida a zero em relação ao II), e dá ciência ao Fisco do fato (mediante entrega da Declaração de Imposto de Renda ou registro da Declaração de Importação – DI)? Seria razoável entender que se o sujeito passivo pagou R\$ 1,00 de imposto o prazo para decadência seria de 5 anos a contar do fato gerador, mas se nada tiver pago por ter apurado prejuízo fiscal, esse prazo se alongaria? É evidente que não, e a única interpretação dessa norma que não conduz ao absurdo pode ser extraída do próprio voto que conduziu o acórdão supra mencionado, da lavra do ilustre Ministro Ari Pargendler, que assim fundamenta: *'Aqui, o contribuinte antecipou o montante a seu juízo, devido. A Fazenda Pública tinha cinco anos, a partir do fato gerador do imposto, para homologar esse pagamento expressa ou tacitamente (CTN, art. 150, § 4º). Decorrido esse prazo, decaiu do*



PROCESSO N.º 16327.000046/2001-75

ACÓRDÃO N.º 101-93.613

*direito de constituir o crédito tributário correspondente às diferenças, a seu ver, consideradas devidas'. Assim, se o sujeito passivo apresentou declaração demonstrando que, a seu juízo, o imposto devido era zero, já tem a Fazenda notícia do 'pagamento zero' ('antecipação do pagamento', a juízo do contribuinte, considerado devido). Nesse caso, decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, decai o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário das diferenças consideradas devidas. Com o pagamento, ou, na ausência deste, com a declaração de que o tributo apurado foi zero, tem o fisco elementos para exercer o controle. Diferentemente da situação em que o sujeito passivo nada antecipa e nada informa à Administração (não entrega declaração). Nesse caso, sim, abre-se campo para aplicação do art. 173, I, do Código Tributário Nacional, consoante entendimento do STJ". (grifo do original)*

Na espécie dos autos, a recorrente entregou a declaração de rendimentos relativa ao ano-calendário 1993 (fls. 573/580). Informou, no Quadro 15 de Formulário I, ter apurado imposto a pagar no mês de abril de 1993 (fls. 573). Nos meses de agosto a dezembro de 1993, registrou, na Linha 39 do Anexo 2, ter apurado prejuízo fiscal (fls. 575 v.).

Verifica-se, portanto, que a recorrente prestou à autoridade tributária a informação prévia consistente no imposto a pagar (abril) e prejuízos fiscais (agosto a dezembro) apurados ao longo do ano-calendário 1993. Ciente dessa informação, o Fisco dispõe do prazo mais curto de que nos fala Alberto Xavier, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), para exercer o poder de controle. Vale lembrar que, no caso sob exame, não há acusação fiscal de fraude ou simulação.

Convém lembrar que a aplicação do § 4º do art. 150 do CTN pressupõe o lançamento por homologação. Não se pode desconhecer que há vezes a sustentar que, no regime da Lei nº 8.541/92 de recolhimento por estimativa, o lançamento é por declaração (voto vencido do Acórdão CSRF/01-03.385, sessão de 23



PROCESSO N.º 16327.000046/2001-75

ACÓRDÃO N.º 101-93.613

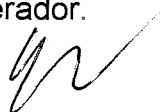
de julho de 2001). É de bom alvitre, pois, salientar que a recorrente procedeu à apuração do lucro real mensal, desprezando o recolhimento por estimativa.

Com efeito, por força do art. 5º, inciso III, da Lei nº 8.541/92, todo o banco comercial, como o é a recorrente, estava obrigado à apuração do lucro real. Na sistemática daquele diploma legal, o contribuinte assim obrigado à apuração do lucro real poderia optar entre as seguintes alternativas: lucro real mensal (art. 3º) ou imposto mensal calculado por estimativa (art. 23).

O optante pelo lucro real mensal, como é o caso da recorrente, teve que apurar mensalmente os seus resultados, com observância da legislação comercial e fiscal (art. 3º), ou seja, levantando balanços mensais. A declaração anual de rendimentos serviu para demonstrar os resultados mensais auferidos no ano-calendário anterior (art. 4º). Vê-se que, no lucro real mensal, é patente o dever do sujeito passivo de antecipar o pagamento sem o prévio exame pela autoridade administrativa. A declaração anual de rendimentos transforma-se em mera consolidação dos resultados mensais. Não há dúvida de que o fato gerador é mensal.

Já o optante pelo pagamento do imposto calculado por estimativa teve que apurar o IRPJ na declaração anual do lucro real (art. 28). Nessa hipótese, poder-se-ia cogitar de fato gerador anual. Não é o caso dos autos. Aqui, a recorrente não fez recolhimento algum por estimativa, porque estão em branco o Quadro 17 do Formulário I (fls. 573) e a Linha 04/16 do Anexo 3 (fls. 576 e 576 v.).

Portanto, não resta dúvida de que, sob a égide da Lei nº 8.541/92, a instituição financeira que optou desde o início pelo lucro real mensal prestou informações prévias sujeitas à homologação pelo fisco. Como já anotado, o prazo decadencial é de cinco anos contados da data do fato gerador.



PROCESSO N.º 16327.000046/2001-75  
ACÓRDÃO N.º 101-93.613

Tomando por *dies a quo* a data do fato gerador mais tardio, 31 de dezembro de 1993, o termo final do prazo decadencial será 31 de dezembro de 1998. Como a contribuinte foi cientificada do lançamento em 3 de março de 1999 (fls. 06) – em data posterior, portanto, ao termo final do prazo decadencial –, conclui-se que já perimira o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao IRPJ.

A CSLL lançada tem natureza tributária e seu prazo decadencial também se rege pelo CTN, sendo igualmente de cinco anos. Nesse sentido, vale transcrever trecho do voto do eminente Ministro Carlos Velloso, proferido no julgamento do RE 138.284-8/CE pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal em sessão de 1º de julho de 1992:

"As contribuições sociais, falamos, desdobram-se em a.1. contribuições de seguridade social: estão disciplinadas no art. 195, I, II e III, da Constituição. São as contribuições previdenciárias, as contribuições do FINSOCIAL, as da Lei 7.689, o PIS e o PASEP (C.F., art. 239) [...]

.....  
Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao C.T.N. (art. 146, III, ex vi do disposto no art. 149). [...] A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, 'b'). **Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149)".** (grifo da transcrição)

O voto do Ministro Carlos Velloso evidencia que o art. 146, III, "b", da Constituição Federal incumbe à lei complementar estabelecer normas gerais sobre decadência em matéria tributária. A Lei nº 8.212/91, cujo art. 45, I, fixa em dez anos o prazo decadencial para a Seguridade Social constituir o crédito tributário, é lei ordinária. Acolher sua norma sobre decadência significaria afrontar a Carta Magna.

O art. 38 da Lei nº 8.541/92 diz aplicarem-se à CSLL as mesmas normas de pagamento estabelecidas para o IRPJ. Logo, se a atividade do contribuinte



PROCESSO N.º 16327.000046/2001-75

ACÓRDÃO N.º 101-93.613

consistente em apurar o lucro real mensal sujeita-se à homologação pelo fisco, também a CSLL apurada pela mesma sistemática amolda-se ao lançamento por homologação. Com efeito, a recorrente não fez recolhimento algum por estimativa, porque estão em branco o Quadro 17 do Formulário I (fls. 573) e a Linha 05/22 do Anexo 3 (fls. 576 e 576 v.).

Assim, tal qual o IRPJ, o lançamento da CSLL é por homologação e tem prazo decadencial de cinco anos. Logo, aplica-se-lhe a conclusão já deduzida no IRPJ, no sentido de que perimiu o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário.

## CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência e dar provimento ao recurso.

É o meu voto.

Brasília (DF), 19 de setembro de 2001.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES – RELATOR

PROCESSO N.º 16327.000046/2001-75  
ACÓRDÃO N.º 101-93.613

## 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 nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 24 SET 2001

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

Ciente em : 14/11/2001

  
PAULO ROBERTO RISCADO JUNIOR  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL