



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 16327.000640/00-03
Recurso nº 154.671 Voluntário
Acórdão nº **1801-00.587 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 27 de junho de 2011
Matéria IRPJ - Prejuízo fiscal compensação indevida
Recorrente LINEAR DTVM S/A (atual LINVEST PARTICIPAÇÕES LTDA.)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 30/09/1994

DECADÊNCIA. IRPJ. TRIBUTO DECLARADO. ART. 150, §4º, CTN.

Constatado nos autos que o contribuinte declarou o tributo devido, tratando-se de lançamento por homologação, aplicam-se as disposições do artigo 150, § 4º, do CTN (Lei nº 5.172/66) para a contagem do prazo decadencial.

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

A ausência de ciência de termo lavrado para retificar os valores da exação fiscal realizada de ofício, ainda que para valores menores, constitui vício que acarreta a nulidade do lançamento tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em preliminar, acolher a arguição de decadência suscitada pela recorrente, declarar nulo o lançamento tributário e dar provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

(documento assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, Magda Azario Kanaan Polanczyk, Edgar Silva Vidal e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

A empresa em epígrafe sofreu auditoria fiscal na qual foram constatados os fatos a seguir relatados, consoante Termo de Verificação de fls. 79 a 82, parte integrante do Auto de Infração para exigência de IRPJ relativa ao mês de setembro de 1994, no valor de R\$ 165.029,69 e acréscimos legais - fls. 83 a 91, aditado pelo Termo de Informação Fiscal de fls. 93:

“No exercício das funções de Auditora Fiscal da Receita Federal procedi exclusivamente às verificações atinentes ao Mandado de Fiscalização emitido sob o número 00036-5 cujo objeto é a redução indevida do lucro com a utilização da parcela da correção monetária das demonstrações financeiras relativa ao período-base de 1990, correspondente à diferença verificada no ano de 1990 entre a variação do índice de preços ao consumidor (IPC) e a variação do BTN Fiscal-BTNF nas condições a seguir relatadas.

A instituição financeira, sem o resguardo de ação judicial (fl 48), utilizou-se antecipadamente dos efeitos redutores do lucro instituídos pela Lei 8200/91 não se restringindo às porcentagens definidas na legislação superveniente, quais sejam , os 25% (vinte e cinco por cento) do saldo da reserva especial de correção especial da diferença de correção entre o IPC e o BTNF (RECM) em 1993 e 15 % (quinze por cento) nos anos seguintes, (art.38, inciso I do Dec.332/91 combinado com o art.3º da Lei 8.200/91 e art.11 da Lei 8.682/93).

DA RESERVA ESPECIAL DA CORREÇÃO MONETÁRIA (LEI 8200/91)

Conforme já exposto os efeitos redutores do lucro que a RECM pode produzir devem atender à forma descrita em Lei, ou seja, 25% do saldo poderia ter sido utilizado em 1993 e o saldo em parcelas de 15% nos períodos seguintes:

[...]

DA ANÁLISE DOS REGISTROS:

No exercício de 1992 ano-base 1991 o contribuinte registrou à fl.28 de seu LALUR, além do resultado negativo apurado no período, que somou **Cr\$70.723.272,47**, também o saldo devedor da conta de correção monetária, registrado no valor de **Cr\$ 75.299.228,43**. Por não terem sido controlados em separado os dois valores foram agregados e o resultado desse procedimento é que a soma de ambos apresentou-se como indicativa do resultado negativo do exercício de 1992, que após ter sido corrigido monetariamente foi utilizado, em forma de compensação, para reduzir resultados positivos posteriores. O correto teria sido segregar os valores correspondentes ao prejuízo fiscal apurado no exercício de 1991 (Cr\$70.723.272,47) do saldo devedor da conta de diferença IPC/BTNF (reserva especial de correção monetária-Cr\$ 75.299.228,43) para serem utilizados de forma distinta : o prejuízo do período, após as atualizações permitidas em lei para compensar os resultados positivos posteriores e o saldo devedor da conta de reserva especial de correção monetária atendendo ao tratamento tributário estabelecido pela Lei 8200/91.

[...]

2.2 Setembro de 1994:

Ainda que os efeitos redutores da RECM se dêem sob duas formas diferentes (exclusão para o saldo utilizado no decorrer do período para o qual ele se refira e compensação de saldo de período anterior que não tenha sido utilizado)

simplificaremos a demonstração do lucro tributável em favor da clareza da exposição :

[tabela de cálculos]

A diferença de imposto devido (R\$ 171.022,00), tratada como postergação, sofrerá os ajustes relativos aos impostos apurados em períodos subsequentes devidamente recalculados em função da dedução da diferença de correção monetária especial conforme estabelecido em lei. A dedução dos efeitos da correção monetária especial, que representa uma redução na base de cálculo do tributo, foi permitida ,nas proporções definidas em lei, nos períodos transcorridos entre os anos de 1993 e 1998. Como o contribuinte efetuou a dedução do valor integral do RECM no ano de 1994, nos anos subsequentes em que apurou imposto a pagar não as considerou , razão pela qual efetuaremos o recálculo aproveitando a redução permitida em lei para reajustar a base de cálculo do tributo.

I. No ano de 1995 (exercício de 1996) foi apurado resultado negativo portanto não haveria o que se reduzir da base de cálculo do tributo.

II. No ano de 1996 (exercício de 1997) temos que:

[...]

Tratando-se a infração tal qual postergação de imposto, **considera-se que o tributo devido no mês de setembro de 1994 e vencido em 30/10/94** , no valor de R\$171.022,00, teria sido recolhido com atraso em abril de 1997 (item II).Utilizou-se então,como crédito a seu favor, o resultado da imputação proporcional do imposto pago a maior pelo contribuinte naquele período (R\$ 13.368,14).

Conforme consta do "Demonstrativo de Imputação de Pagamentos" que integra o Auto de Infração, o imposto pago a maior no valor de R\$ 13.368,14 teria amortizado o correspondente a R\$ 5.992,31,que representa o valor originário de R\$ 8.792,52 após sofrer as conversões devidas .A diferença entre o valor pago a maior (R\$ 13.368,14) e o valor originário amortizado (R\$ 8.792,52) corresponde à multa (R\$ 1.758,50) e aos juros de mora (R\$2.817,12),acréscimos esses devidos face o período transcorrido entre o período transcorrido **entre o vencimento do imposto (setembro de 1994)** e o pagamento do tributo correspondente ao exercício de 1997 (abril de 1997).

III. No ano calendário de 1998 (exercício de 1999) na apuração anual o contribuinte não recolheu IRPJ portanto não houve postergação de pagamento nesse período.

3.CONCLUSÃO

Os ajustes efetuados em concordância com as determinações legais produziram um efeito tributável correspondente **no período de apuração relativo ao mês de setembro de 1994 ,conforme ficou demonstrado no item 2.2** acima ,que serviu como base para o lançamento do respectivo Imposto de Renda Pessoa Jurídica .Fica o contribuinte cientificado de que lhe é concedida a faculdade de utilizar-se do saldo da conta de reserva especial de correção monetária que soma a 37.835,01 UFIR ,conforme demonstra a planilha 03 em anexo, para fins de redução da base tributável do IRPJ ,obedecendo a legislação pertinente .Nesse caso existe a necessidade de se promover aos ajustes no LALUR de acordo com as indicações deste Termo.

(grifos não pertencem ao original)

Tem-se, por conseguinte, que a auditora fiscal recompôs todos os valores de prejuízo fiscal a compensar desde agosto de 1994.

A Declaração de Imposto de Renda – Pessoa Jurídica – DIRPJ/95 relativa ao ano-calendário de 1994, entregue em 28/04/95, foi acostada aos autos às fls. 02 a 12 e acusou IRPJ a pagar nos meses de setembro e dezembro de 1994, nos valores de 286.648,22 e 375.371,03 UFIR, respectivamente – fls. 02 e 03.

A ciência do Auto de Infração ocorreu em 07 de abril de 2000. Não verifico nos autos ciência da contribuinte do Termo de Aditamento aos valores que compuseram o Auto de Infração de fls. 93.

Às fls. 95 a 111, a empresa ofereceu impugnação ao feito fiscal nos valores que constaram indevidamente do Auto de Infração original atacando a impossibilidade de se utilizar pelos índices do IPC (no caso, BTNF) na correção monetária correspondente ao período-base de 1990 e o diferimento na apropriação de despesas decorrentes da correção monetária especial instituída pela Lei nº 8.200/91. Cita diversos acórdãos administrativos e judiciais que corroboram a tese esposada.

A empresa aditou à impugnação, fls. 147 a 150 para argüir a decadência do lançamento tributário, com fulcro no artigo 1º da Lei nº 8.541/92, que determinou a tributação mensal das pessoas jurídicas para efeitos dos recolhimentos de imposto de renda, a partir de janeiro de 1993, combinado com o artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN), concluindo que o termo *a quo* do prazo ocorreu no dia 1º de janeiro de 1995, enquanto a ciência do lançamento tributário ocorreu somente em 07 de abril de 2000, portanto, ultrapassado o prazo quinquenal. Junta várias ementas de julgados administrativos sobre os tributos sujeitos a lançamento por homologação e a sua decadência.

A Décima Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo/SP I exarou o Acórdão nº 8.059/05 mantendo o lançamento tributário, fls. 171 a 180. Assim restou ementado o aresto:

Ementa: DECADÊNCIA. IMPOSTO DE RENDA.

O prazo decadencial do imposto de renda conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da entrega da declaração de ajuste anual, nos termos do art. 173 do CTN.

I PC/BTNF. INCONSTITUCIONALIDADE

À esfera administrativa não cabe apreciar questões acerca da inconstitucionalidade de leis, competência exclusiva do Poder Judiciário.

Destaco que aquela turma julgadora decidiu por maioria de votos que o termo *a quo*, no presente caso, é o primeiro dia do exercício seguinte à data da entrega da declaração de rendimentos, no caso, em 1º de janeiro de 1996, com fulcro no artigo 4º da Lei nº 8.541/92 que trata da obrigatoriedade das pessoas jurídicas apresentarem a declaração anual de rendimentos, demonstrando os resultados mensais auferidos no ano-calendário anterior, combinado com o inciso I do artigo 173 do CTN.

Tempestivamente, a empresa interpôs as peças recursais de fls. 192 a 206 e 221 a 235 discorrendo amplamente sobre a decadência do presente lançamento tributário, quer pela aplicação do artigo 173, inciso I, quer pelo artigo 150, ambos do CTN. Reproduz diversas ementas de julgados administrativos.

Noto que no recurso voluntário a recorrente ainda se insurge dos valores originalmente consignados no Auto de Infração, pressupondo-se que não tomou ciência do aditamento lavrado *a posteriori* e que modificou os valores, ainda que para menor daquele originalmente impingido.

É o relatório. Passo a apreciar as razões recursais.

Voto

Conselheira Ana de Barros Fernandes, Relatora.

Conheço do recurso, por tempestivo.

Cumpra apreciar, preliminarmente, a questão da decadência do lançamento tributário no presente litígio.

O Superior Tribunal de Justiça manifestou-se em decisório, observando recursos especiais repetitivos, a respeito de tão controvertida matéria.

Assim declarou em recurso representativo de controvérsia, cujo entendimento estende-se aos ministros da Primeira Seção, aos Tribunais Regionais Federais, bem como aos Tribunais de Justiça dos Estados:

Recurso Especial nº 973.733/SC (2007./0176994-0)

Relator: Min Luiz Fux

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.055/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007 [...])

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se reguladas por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi,

“Decadência e Prescrição no Direito Tributário”, 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

[...]

Assim é que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

(grifos pertencem ao original)

No caso em concreto, a recorrente apresentou a DIRPJ/95 informando o tributo a pagar ao fisco, a despeito de somente ter efetuado o seu pagamento em momento posterior. Não há mais qualquer dúvida na seara administrativa que o IRPJ, com efeito, coaduna-se aos tributos lançados por homologação, devendo, em casos de pagamento ou declaração, aplicar-se o artigo 150, § 4º, do CTN para a verificação da decadência.

E, para a contagem do prazo decadencial, o que importa é a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e não a data da entrega da declaração de rendimentos, ou ainda que fosse a de ajuste, pois a declaração é meramente informativa e espelha a contabilidade dos contribuintes, não constituindo, em si, a obrigação tributária principal, está sim nascida da ocorrência do fato gerador.

Destarte, o termo *a quo* para a contagem do prazo decadencial foi outubro de 1994 e, aplicando-se o artigo 150, § 4º do CTN, a administração tributária teria até outubro de 1999 para constituir qualquer crédito tributário, verificada a omissão/insuficiência no recolhimento do tributo. Mas, no presente caso, a ciência do lançamento ocorreu em 07 de abril de 2000, após o prazo hábil para a sua validade.

Por derradeiro, mas não menos importante é o fato de não ter sido dada ciência à autuada de que os valores consignados no Auto de Infração de fls. 83 a 91 foram retificados pela autoridade fiscal, por lapso – Informação Fiscal de fls. 93.

Ainda que tenham as correções implicado em exigência a menor do que aquele valor consubstanciado no Auto de Infração, considero vício insanável por constituir cerceamento de defesa a ausência de ciência dos valores corretos a serem exigidos da recorrente a título de IRPJ, e dos períodos certos também (no Auto consignou-se exigência relativa ao ano-calendário de 1993, equivocadamente). E verifica-se que tal nulidade não foi suprida, pois até a fase recursal a recorrente ainda se referiu aos valores que constaram originalmente do Auto de Infração, sem a retificação.

Preceitua o artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72 que disciplina o processo administrativo fiscal – PAF:

Art. 59. São nulos:

[...]

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(grifos não pertencem ao original)

Processo nº 16327.000640/00-03
Acórdão n.º **1801-00.587**

S1-TE01
Fl. 263

Por todo o exposto, voto, em preliminar, para acolher a arguição de decadência do lançamento tributário, bem como declará-lo nulo pelo cerceamento de defesa, e dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Relatora