



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 16327.000741/99-05  
Recurso nº : 126.184  
Matéria : IRPJ e PIS REPIQUE – Ano: 1994  
Recorrente : ACMA PARTICIPAÇÕES LTDA.  
Recorrida : DRJ-SÃO PAULO/SP  
Sessão de : 21 de agosto de 2001  
Acórdão nº : 108-06.623

Recurso de Divergência/FN RD/108-0.476

IRPJ – PIS REPIQUE - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - Ao tributo sujeito à modalidade de lançamento por homologação, que ocorre quando a legislação impõe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, aplica-se a regra especial de decadência insculpida no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, refugindo à aplicação do disposto no art. 173 do mesmo Código. Nesse caso, o lapso temporal de cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Preliminar acolhida

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ACMA PARTICIPAÇÕES LTDA.

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

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

NELSON LOSSÓ FILHO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 OUT 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRIO FRANCO JUNIOR, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e HELENA MARIA POJO DO REGO (Suplente convocada). Ausente, justificadamente, o Conselheiro LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº : 16327.000741/99-05  
Acórdão nº. : 108-06.623

Recurso nº : 126.184  
Recorrente : ACMA PARTICIPAÇÕES LTDA.

## RELATÓRIO

Contra a empresa Acma Participações Ltda., foram lavrados os autos de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e PIS Repique, fls. 074/81, por ter a fiscalização constatado a seguinte irregularidade: compensação indevida de prejuízo fiscal no mês de janeiro de 1994, motivada pela glosa de prejuízo no mês de abril de 1993, efetuada em fiscalização anteriormente realizada, conforme termo de retificação de prejuízos e multa regulamentar lavrado em 24/11/98, fls. 13/16 e Termo de Verificação de fls. 072.

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação em cujo arrazoado de fls. 86/112, alega em apertada síntese o seguinte:

Em preliminar

1- a nulidade do lançamento por não estar devidamente autorizado o segundo exame no ano-calendário de 1994, em virtude de fiscalização ocorrida na empresa, que tinha como razão social Banco Itamarati S/A, cujo termo de encerramento juntado aos autos comprova o período refiscalizado.

2- a decadência do direito da Fazenda efetuar a exigência, porque a ciência do auto de infração ao contribuinte foi dada em 08/04/99 e o período fiscalizado encerrado em 31/01/94.

3- o PIS Repique tem natureza tributária e, como o IRPJ, está sujeito ao chamado lançamento por homologação, trazendo excerto de trabalhos de diversos autores que vem ao encontro de seu entendimento.



Processo nº : 16327.000741/99-05  
Acórdão nº. : 108-06.623

No mérito

1- a autuação está fundamentada em infração apurada pelo Fisco no mês de abril de 1993, concernente a glosa de despesa não comprovada, prejuízo em operação de "hedge".

2- da fiscalização anteriormente procedida resultou a redução de ofício do prejuízo fiscal apurado pela empresa naquele período;

3- o mérito dos lançamentos agora contestados está vinculado à validade das exigências anteriores, que foram impugnadas tempestivamente;

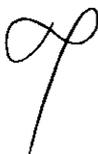
4- não sendo líquida e certa a exigência levantada em ação fiscal anterior, a empresa está desobrigada de cumpri-la e, por consequência, retificar os valores de prejuízos fiscais a compensar após o mês de apuração de abril de 1993;

5- o Fisco atropelou a seqüência do processo administrativo fiscal e sentenciou definitivamente a demanda em curso, desrespeitando os direitos constitucionais à ampla defesa, estampados na Constituição Federal;

6- incabível a aplicação da multa de ofício pelo motivo de a matéria estar *sub judice*;

7- caso seja julgada devida a CSLL exigida em outro auto de infração, esta deverá ser deduzida na formação da base de cálculo do IRPJ aqui lançado;

8- é ilegal e inconstitucional a cobrança de juros equivalente à taxa SELIC, por ter sido instituída mediante Medidas Provisórias, ferindo o artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal, além de desrespeitar o limite de 12% ao ano para as taxas de juros, estampado no art. 192, § 3º da Carta Magna.



Processo nº : 16327.000741/99-05  
Acórdão nº : 108-06.623

Em 27/03/2000 foi prolatada a Decisão nº 001012/2000, fls. 153/165, onde a Autoridade Julgadora "a quo" considerou procedente o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

*"IRPJ – Data do Fato Gerador – 31/01/1994*

*Preliminar. Autorização Para Um Segundo Exame. Sendo do conhecimento do Chefe da Divisão de Fiscalização a ação fiscal desenvolvida, e competindo a este, nos termos do Regimento Interno da SRF, aprovado pelo Ministro da Fazenda, promover a execução dos programas de fiscalização, suprida está a autorização para um segundo exame na contabilidade do contribuinte, notadamente quando divergente o objeto das ações fiscais.*

*Preliminar. Decadência. O direito de o Fisco proceder a novo lançamento do IRPJ extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos, contados da notificação, ao sujeito passivo, de medida preparatória indispensável ao lançamento. No tocante à Contribuição ao PIS, o prazo decadencial, previsto em lei ordinária, é de 10 (dez) anos.*

*IRPJ. A presente autuação, relativa à compensação indevida de prejuízo fiscal, resulta da glosa de despesa sem comprovação, procedida em ação fiscal anterior, a qual foi julgada procedente nesta instância. Por conseguinte, cabe a manutenção do lançamento dela decorrente.*

*CSLL. A dedução, da base de cálculo do IRPJ, do valor da CSLL apurada, relativa a fatos geradores ocorridos de janeiro de 1993 a dezembro de 1994, está condicionada ao efetivo pagamento da contribuição.*

*Decorrência. PIS/REPIQUE. Quanto à autuação reflexa, acompanha-se o decidido em relação à autuação principal.*

*Lançamento Procedente."*

Cientificada em 18/09/2000, Termo de Ciência de fls. 166, e novamente irresignada com a decisão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário, em cujo arrazoado de fls. 175/211, repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória, agregando ainda nova preliminar de nulidade do lançamento por não ter o autuante descrito corretamente a infração apurada, nem vinculado qualquer fato ao dispositivo legal que considerou infringido. No mérito, apresenta fundamentos a respeito da inviabilidade da exigência lançada anteriormente.

É o Relatório.



Processo nº : 16327.000741/99-05  
Acórdão nº : 108-06.623

## VOTO

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade.

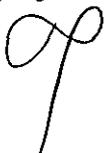
À vista do contido no processo, constata-se que a contribuinte, cientificada da Decisão de Primeira Instância, apresentou seu recurso juntando a carta de fiança de fls. 213, entendendo a autoridade local, pelo despacho de fls. 220, restar cumprido o que determina o § 3º, art. 33 do Decreto nº 70.235/72 e Medida Provisória nº 1.973-63, de 29/06/2000.

Em preliminar, apresenta a empresa três fundamentos para a nulidade da exigência: decadência do lançamento em relação ao período de apuração do mês de janeiro de 1994, vício formal pela falta de autorização para realização de segundo exame no mesmo período e tributo e falta de correta descrição do fato detectado.

Vejo, de pronto, que devo acolher a preliminar de decadência suscitada.

Tem esta E. Câmara assentado o entendimento de que o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica insere-se entre os tributos cuja modalidade de lançamento é definida pelo CTN no art. 150, vale dizer, lançamento por homologação.

O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66) adotou três modalidades distintas de lançamento dos tributos, que são identificadas, dentre outros fatores, segundo o grau de participação do sujeito passivo, a saber: lançamento por declaração



Processo nº : 16327.000741/99-05  
Acórdão nº. : 108-06.623

(art. 147), lançamento direto ou de ofício (art. 149), lançamento por homologação (art. 150).

Lançamento por declaração é aquele efetuado pela autoridade administrativa com base em informações prestadas pelo sujeito passivo ou por terceiros.

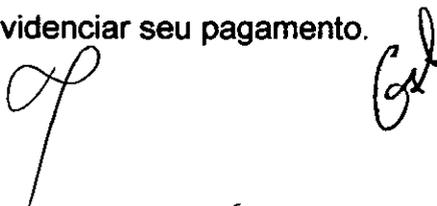
Lançamento direto ou de ofício é efetuado pela autoridade administrativa quando a declaração retromencionada deixa de ser apresentada, quando contém erros, falsidades etc., e noutras circunstâncias referidas no art. 149 do CTN.

Lançamento por homologação, de conformidade com o art. 150 do CTN, "ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa". Referida autoridade ao conhecer, a posteriori, a atividade assim exercida pelo sujeito passivo, homologa-a.

Por muitos anos firmou-se, como regra, a modalidade de lançamento por declaração.

Contudo, já há algum tempo, seja por conveniência da administração, por facilitar os procedimentos arrecadatários, pelo ingresso mais célere dos recursos, a quase totalidade dos tributos passou a submeter-se àquele regime de constituição do crédito tributário conhecido como "lançamento por homologação".

Destarte, nos tributos cuja exigência assim se opera, ocorrido o fato jurídico tributário descrito hipoteticamente na Lei, independentemente de manifestação prévia da administração tributária, deve o próprio sujeito passivo determinar o "quantum debeatur" do tributo e providenciar seu pagamento.



Processo nº : 16327.000741/99-05  
Acórdão nº : 108-06.623

A autoridade tributária fica com o direito de verificar, a posteriori, a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo em relação a cada fato gerador, sem que, previamente, qualquer informação lhe tenha sido prestada.

A definição do regime de lançamento ao qual se submete o tributo é indispensável para determinar qual a regra relativa à decadência será aplicada em cada caso.

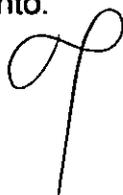
Em se tratando de lançamento por declaração, para a contagem do prazo quinquenal de decadência, impõe-se a observância do estatuído no art. 173, I, do CTN, "verbis":

*"O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:  
I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;"*

A regra prefalada, relativamente aos tributos lançados por homologação, é afastada, aplicando-se, nesse caso, o disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN:

*"Se a lei não fixar prazo à 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."*

Como se percebe, o termo inicial da contagem do quinquênio decadencial, passa a ser o momento da ocorrência de cada fato gerador que venha a ensejar o nascimento da obrigação tributária, pois desde esse momento, dispõe o sujeito ativo da relação jurídica tributária do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento.



Processo nº : 16327.000741/99-05  
Acórdão nº. : 108-06.623

Em defesa dessa tese, à qual nos alinhamos, trazemos à colação a sempre lúcida lição de Paulo de Barros Carvalho:

*“Prevê o Código o prazo de cinco anos para que se dê a caducidade do direito da fazenda de constituir o crédito tributário pelo lançamento. Nada obstante, fixa termos iniciais que dilatam por período maior o aludido prazo, uma vez que são posteriores*

*ao acontecimento do fato jurídico tributário. O exposto já nos permite uma inferência: é incorreto mencionar prazo quinquenal de decadência, a não ser nos casos em que o lançamento não é da essência do tributo - hipóteses de lançamento por homologação - em que o marco inicial de contagem é a data do fato jurídico tributário.”* (Curso de Direito Tributário - Saraiva - 10ª edição - p. 314).

Do mesmo mestre, em reforço da idéia por nós esposada de tratar-se o Imposto de Renda da Pessoa jurídica de tributo lançado por homologação, pedimos vênua para transcrever:

*“... O IPI, o ICMS, o IR ( atualmente, nos três regimes - jurídica, física e fonte) são tributos cujo lançamento é feito por homologação.”* ( Op. Cit. p. 284).

A partir de certa época a legislação passou a determinar que os contribuintes apurassem e determinassem a base de cálculo dos tributos sem o envolvimento direto do Fisco, bem como efetuassem o seu recolhimento em datas e períodos determinados. Estes procedimentos confirmam as características do lançamento por homologação.

Com esta conclusão, o ilustre Conselheiro Luiz Henrique de Barros Arruda demonstrou, de forma brilhante, no Acórdão nº 103-11.801, a transformação ocorrida com o IRPJ após a edição do Decreto-lei nº 1967/82. Abaixo transcrevo excerto do referido acórdão, “verbis”:

*“Com a edição do DL 1967/82, modificou-se tal situação, passando aquele diploma legal a fixar prazo para pagamento do imposto desvinculado da entrega da declaração de rendimentos e, portanto, do exame prévio dos fatos pela autoridade*

Processo nº : 16327.000741/99-05  
Acórdão nº. : 108-06.623

*administrativa, dispondo ainda, em seu artigo 16, da seguinte forma:*

*'Art. 16 – A falta ou insuficiência do recolhimento do imposto, duodécimo ou quota, nos prazos fixados neste Decreto-lei, apresentada ou não a declaração de rendimentos, sujeitará o contribuinte à multa de mora de vinte por cento ou à multa de lançamento "ex officio", acrescida, em qualquer dos casos de juros de mora'. (grifei).*

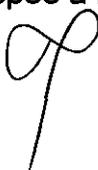
*Tipificada está, pois, a espécie de lançamento por homologação, como definido no art. 150 do CTN, cuja essência consiste no dever do contribuinte de efetuar o pagamento do tributo na data estipulada em lei, independentemente do exame prévio da autoridade administrativa."*

A Câmara Superior de Recursos Fiscais já se posicionou firmemente no sentido de que até o período-base de 1991 o lançamento do IRPJ é classificado como por declaração, considerando que o prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte a que poderia ser o tributo lançado, antecipado este prazo pela data da entrega da declaração de rendimentos.

Este entendimento é expresso pelos acórdãos CSRF nº 01-03.060 de 11 de julho de 2000, CSRF nº 01-03.002 e CSRF nº 01-02.620, assim ementados:

*"IRPJ Decadência Lançamento de Ofício 1) O Imposto de Renda, antes do advento da Lei nº 8.383, de 1991, era um tributo sujeito a lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto no art. 173, do Código Tributário Nacional. A contagem do prazo de caducidade seria antecipado para o dia seguinte à data da notificação de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento ou da entrega da declaração de rendimentos (CTN, art. 173 e parágrafo, c/c o art. 711 e §§ do RIR/80). 2) Tendo sido o lançamento de ofício efetuado na fluência do prazo de cinco anos contado a partir da entrega da declaração de rendimentos, improcede a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar o tributo, inclusive quanto aos lançamentos decorrentes."*

Assim, claro está que a partir dos fatos geradores ocorridos a partir do ano-calendário de 1992, dispõe a Fazenda Nacional de 5 anos para homologar cada



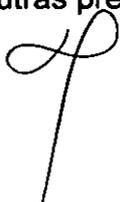
Processo nº : 16327.000741/99-05  
Acórdão nº. : 108-06.623

período de apuração, ainda que tenha sido constatado prejuízo fiscal ou resultado zero de imposto.

Quanto ao PIS Repique decorrente do lançamento do IRPJ, vejo estar claro que a legislação do PIS, seguindo a sistemática da maioria dos tributos, atribui “ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa”, encaixando-se, portanto, na sistemática da homologação, prevista no art. 150 do CTN, onde o seu § 4º é taxativo no sentido de fixar prazo de 5 (cinco) anos para o exame da autoridade administrativa, com vistas à homologação ali referida, isto com a ressalva prévia de seu “caput”: “se a lei não fixar prazo à homologação...”.

Anteriormente à Constituição Federal de 1988, o Decreto-lei nº 2.052/83, baixado para regular a cobrança, fiscalização, processo administrativo e de consulta das contribuições para o PIS-PASEP, estabeleceu o dever de os contribuintes conservarem pelo prazo de dez anos os documentos comprobatórios dos pagamentos e da apuração das bases de cálculos das contribuições, prazo este para homologação do lançamento pela administração tributária. Ocorre que após a promulgação da nossa Carta Magna não existe lei que fixe este prazo. A única lei que versa sobre o assunto, a de nº 8.212/91, e o fixa em 10 anos, trata apenas de contribuições para a manutenção da seguridade social, campo onde não se enquadra o PIS. Então, a Fazenda Nacional tem o prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador da contribuição, para a homologação do lançamento.

Assim, tenho como ocorrida a decadência em relação às exigências do Imposto de Renda, como também do PIS Repique dele decorrente, lançados no mês de janeiro de 1994, pois o fato gerador aconteceu em 31/01/1994 e a ciência da exigência pela contribuinte apenas em 08/04/1999, fls. 76, mais de cinco anos portanto, ficando prejudicado o exame das outras preliminares e do mérito da exigência.



Processo nº : 16327.000741/99-05  
Acórdão nº. : 108-06.623

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência suscitada.

Sala das Sessões (DF) , em 21 de agosto de 2001

  
NELSON LOSSÓ FILHO 