



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 16327.002932/99-76  
RECURSO Nº : 130.457  
MATÉRIA : IRPJ – ANO-CALENDÁRIO DE 1994  
RECORRENTE : BANCO BMC S.A.  
RECORRIDA : DRJ EM SÃO PAULO(SP)  
SESSÃO DE : 28 DE JANEIRO DE 2003  
ACÓRDÃO Nº : 101-94.058

**PRELIMINAR. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA.** Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, a atividade exercida pelo sujeito passivo para apurar a base de cálculo do imposto ou contribuição está homologada e não cabe a revisão de lançamento ou a novo lançamento.

Acolhida a preliminar de decadência.

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

**ACORDAM** os Membros da Primeira 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.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
KAZUKI SHIOBARA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 MAR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VALMIR SANDRI, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA, PAULO ROBERTO CORTEZ e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

PROCESSO Nº: 16327.002932/99-76  
ACÓRDÃO Nº : 101-94.058

2

RECURSO Nº. : 130.457  
RECORRENTE: BANCO BMC S.A.

## RELATÓRIO

A empresa **BANCO BMC S.A.**, inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas sob nº 07.207.996/0001-50, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo(SP), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

Conforme o Auto de Infração, de fls. 124 a 131, e seus anexos, a exigência diz respeito a Imposto de Renda de Pessoa Jurídica no valor de R\$ 4.530.540,40, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75% e de juros moratórios, por infração dos artigos 193, 196, inciso I, e 197, § único do RIR/94.

Este crédito tributário foi calculado mediante recomposição do lucro real envolvendo a correção monetária complementar no "Plano Verão" face à decisão judicial transitada em julgado (Apelação Cível em Mandado de Segurança nº 96.03.010932-0, de 10/08/1995, 6ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª região) no sentido de aplicação de 42,72% quando o contribuinte havia pleiteado a correção de 70,28% no mês de janeiro de 1989.

A diferença foi demonstrada pela fiscalização nos seguintes termos:

| CORREÇÃO MONETÁRIA COMPLEMENTAR – PLANO VERÃO – REDUÇÃO DO LUCRO REAL |                      |                     |                      |
|---|----------------------|---------------------|----------------------|
|   | CONTRIBUINTE-70,28%  | JUDICIÁRIO 42,72%   | EXCESSO(70,28-42,72) |
| AGOSTO DE 1994  | 15.841.874,66        | 9.446.003,25        | 6.395.871,41         |
| SETEMBRO DE 1994  | 2.420.895,36         | 0                   | 2.420.895,36         |
| OUTUBRO DE 1994   | 3.214.147,67         | 0                   | 3.214.147,67         |
| NOVEMBRO DE 1994  | 432.817,29           | 0                   | 432.817,29           |
| <b>TOTAIS EM UFIR</b>   | <b>21.909.734,98</b> | <b>9.446.003,25</b> | <b>12.463.731,73</b> |

Na decisão de 1º grau, de fls. 228 a 234, o lançamento foi julgado procedente e a ementa da decisão foi redigida nos seguintes termos:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica – IRPJ  
Data do fato gerador: 31/08/1994, 30/09/1994, 31/10/1994 e  
30/11/1994*

***REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL CORREÇÃO MONETÁRIA COMPLEMENTAR. ‘LANO VERÃO’** O índice de correção monetária das demonstrações financeiras, a ser aplicado no mês de janeiro de 1989, é de 42,72%, determinado em decisão judicial definitiva, incide sobre o valor da OTN mensal, de NCz\$ 6,17, e não sobre o valor da OTN ‘pro-rata’, de NCz\$ 6,92, que já comporta uma certa correção monetária.*

***AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. INCORPORAÇÃO E COMPENSAÇÃO.** Ausente a comprovação dos valores das contas sujeitas a correção monetária, relativas a empresa incorporada, bem como a prova do deferimento do pedido de compensação de parte do crédito tributário, mantém-se na íntegra a exigência referente à exclusão a maior do saldo devedor de correção monetária complementar – ‘Plano Verão’ – efetuada de agosto a novembro de 1994.*

***LANÇAMENTO PROCEDENTE.”***

No recurso voluntário, de fls. 246 a 263, a recorrente reitera os argumentos expendidos na fase impugnativa no sentido de que a correção monetária complementar de janeiro de 1989 deveria ter sido efetuada pelo IPC correspondente a 42,72% sobre o OTN de NCz\$ 6,92, tal como foi explicitado no § 1º, do artigo 30, da Lei nº 7.730/89 e não sobre NCz\$ 6,17 como quer a autoridade fiscal.

Relativamente à incorporação da empresa BMC Corretora de Títulos e Valores Mobiliários Ltda. sustenta que o procedimento foi precedida de avaliação realizada por empresa de auditoria independente PRICE WATERHOUSE, com base no Balanço Patrimonial encerrado em 30 de dezembro de 1990 e que, no caso dos autos, a autoridade julgadora de 1º grau exige a produção de prova negativa que é repelida pelo princípio geral de direito.

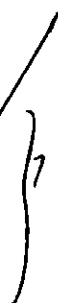
No Memorial apresentado, a recorrente sustenta que o direito de a Fazenda Pública da União constituir crédito tributário está decadente porquanto os fatos geradores dizem respeito aos meses de agosto a novembro de 1994 e o auto de infração só foi lavrado em 15 de dezembro de 1999.

Esclarece que o Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica está sujeito a lançamento por homologação e que após o decurso do prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador que, no caso é mensal, a administração fiscal está impedida de revisar o lucro real demonstrado na declaração de rendimentos.

Insiste que em qualquer hipótese, mesmo que o sujeito passivo não tenha alegado a decadência, a autoridade julgadora deve reconhecer de ofício, a ocorrência da decadência, quando caracterizada.

Com estes argumentos, solicita seja acolhida a preliminar de decadência.

É o relatório.

A handwritten signature and flourish consisting of a vertical line on the left, a diagonal line extending upwards and to the right, and a large, stylized closing bracket on the right side.

## VOTO

**Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator**

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade e inexistindo qualquer comunicação sobre a cassação da sentença proferida no Mandado de Segurança nº 2000.61.00.020258-8, de fls. 418 a 421, que dispensou o depósito recursal de 30% do valor do litígio, o recurso deve ser conhecido por esta Câmara.

A preliminar argüida merece acolhimento.

De fato, os fatos geradores objetos de lançamento nestes autos dizem respeito aos meses de agosto a novembro de 1994 e o Auto de Infração foi lavrado no dia 15 de dezembro de 1999, ou seja, após o decurso do prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do último fato gerador mensal (novembro de 1994).

Nos meses de agosto a novembro de 1994, conforme cópia da declaração de rendimentos do ano-calendário correspondente, a declarante apurou lucro real e na declaração de rendimentos registrou a opção pela apuração do lucro real mensal.

Não houve pagamento de imposto nos meses de agosto, setembro e outubro porque o lucro real apurado foi compensado com os prejuízos fiscais acumulados, mas no mês de novembro de 1994 foi pago imposto de renda de pessoa jurídica.

Independentemente do recolhimento ou não do imposto, o entendimento está assentado no sentido de que se homologa a atividade exercida pelo sujeito passivo na apuração do lucro real ou tributável e não o pagamento do tributo.

A questão da decadência, em relação ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e, também, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, tem sido debatida tanto na doutrina quanto na jurisprudência, administrativa e judicial.

No âmbito deste Primeiro Conselho de Contribuintes, as divergências se manifestavam quer quanto à caracterização da natureza do lançamento, quer quanto à fixação do *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, dirimindo as divergências, já em 1999, uniformizou a jurisprudência no sentido de que, antes do advento da Lei nº 8.383/91, o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica era tributo sujeito a lançamento por declaração, passando a ser por homologação a partir desse diploma legal.

Uma vez aceito tratar-se de lançamento por homologação, resta fixar *dies a quo* para contagem do prazo de decadência.

O lançamento por homologação é o lançamento tipo de todos aqueles tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo a obrigação de quando ocorrido o fato gerador identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade, como explicitado no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

A natureza do lançamento não se altera se, ao praticar essa atividade, o sujeito passivo não apura o imposto a pagar (por exemplo, se houver prejuízo, no caso de IRPJ, ou, na hipótese de Imposto de Importação, se for o caso de alíquota reduzida a zero).

O que se define se o lançamento é por declaração ou por homologação é a legislação do tributo e não a circunstância de ter ou não havido pagamento.

O Código Tributário Nacional prevê três modalidades de lançamento: por declaração, por homologação e de ofício. Quanto a este último, excetuada a hipótese em que a lei o prevê como lançamento original (caso do IPTU, por exemplo), é ele decorrente de infração (falta ou insuficiência de imposto nas hipóteses de

lançamento por declaração ou por homologação), e portanto, subsidiário e sempre acompanhado de penalidade.

A Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes já firmou jurisprudência no sentido de que nos casos de lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia após a ocorrência do fato gerador.

Entre outros precedentes, transcrevo a ementa do Acórdão nº 101-93.783, de 21 de março de 2002, com a seguinte redação:

*“PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou jurisprudência no sentido de que, a partir da Lei nº 8.383/91, o IRPJ sujeita-se a lançamento por homologação. Assim, sendo, o prazo para efeito da decadência é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Recurso provido.”*

No voto condutor do referido acórdão, a Conselheira Sandra Maria Faroni tece seguintes considerações sobre o tema:

*“Assim, excetuada a hipótese de tributo cujo lançamento seja, por natureza, de ofício, e sem considerar os casos de dolo, fraude ou simulação, uma análise sistemática do CTN nos mostra que a legislação de cada tributo determina que, ocorrido o fato gerador, o sujeito passivo:*

*a) preste à autoridade administrativa informações sobre a matéria de fato, aguardando que aquela autoridade efetue o lançamento para, então, pagar o crédito tributário (art. 147); ou*

*b) apure por si mesmo o tributo e faça o respectivo pagamento, independentemente de prévio exame da autoridade administrativa (art. 150).*

*No caso da letra 'a' (lançamento por declaração), a ocorrência de omissão ou inexatidão na declaração ou nos esclarecimentos solicitados (art. 149, II, III e IV) dá ensejo ao lançamento de ofício, desde que não extinto o direito da Fazenda Nacional (art. 149, § único), o que só pode ser feito no prazo de cinco anos contados: (1) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado, nos casos de falta de declaração ou de entrega da declaração após esse termo; (2) da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal o lançamento anterior, se for esse o caso; ou (3) da data da entrega da declaração, se essa foi entregue antes do*

*primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado.*

*No caso da letra 'b' (lançamento por homologação), ocorrido o fato gerador a autoridade administrativa tem o prazo de cinco anos para verificar a exatidão da atividade exercida pelo contribuinte (apuração do imposto e respectivo pagamento, se for o caso) e homologá-la. Dentro desse prazo, apurando omissão ou inexatidão do sujeito passivo no exercício dessa atividade, a autoridade efetua o lançamento de ofício (art. 149, V). Decorrido o prazo de cinco anos sem que a autoridade tenha homologado expressamente a atividade do contribuinte ou tenha efetuado o lançamento de ofício, considera-se definitivamente homologado o lançamento e extinto o crédito (art. 150, § 4º), não mais se abrindo a possibilidade de rever o lançamento."*

A Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, também, tem decidido que a partir do ano-calendário de 1992 os tributos são devidos mensalmente, na medida em que os lucro forem auferidos (artigo 38 da Lei nº 8.383/91) e que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento, independentemente de pagamento dos tributos, já que o sujeito passivo pode apurar prejuízo num determinado mês.

Entre outros acórdãos, pode ser citada a seguinte ementa:

*"LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ), a contribuição social sobre o lucro (CSSL), o imposto de renda incidente sobre o lucro líquido (ILL) e a contribuição para o FINSOCIAL são tributos cujas legislações atribuem ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amoldam-se à sistemática de lançamento impropriamente denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN), para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador, ressalvada a hipótese de existência de multa agravada por dolo, fraude ou simulação. Preliminar acolhida. Exame de mérito prejudicado.(Ac. 108-05.241, de 15/07/98)"*

Além disso, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já uniformizou a jurisprudência conforme Acórdão nº CSRF/01-03.424/2001, com a seguinte ementa:

*"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO. ART. 150, § 4º, DO CTN. RECURSO ACOLHIDO. PREJUIZO DEVIDO."*

**45 DA LEI Nº 8.212/91. INAPLICABILIDADE. PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN, COM RESPALDO NO ART. 146, III, 'b', DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.** *A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. A CSLL é tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173, do CTN) para encontrar respaldo no § 4º, do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. É inaplicável ao caso o artigo 45, da Lei nº 8.212/91, que prevê o prazo de 10 anos como sendo o lapso decadencial, já que a natureza tributária da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido assegura a aplicação do § 4º, do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, III 'b', da Constituição Federal. Recurso especial do contribuinte conhecido e provido."*

Não tenho dúvida, pois, que está caracterizada a decadência relativamente ao período de agosto a novembro do ano-calendário de 1994, no caso dos presentes autos, tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado no dia 15 de dezembro de 1999.

Na data do Auto de Infração, a fiscalização só poderia constituir crédito tributário sobre fatos geradores ocorridos a partir do dia 1º de dezembro de 1994.

A decadência é tema de direito material e extintiva do direito de constituir crédito tributário e mesmo que o sujeito passivo tenha perdido o prazo de impugnação ou recurso voluntário que é tema do direito processual tributário ou mesmo o lançamento (direito formal) não poderia prejudicar o direito material.

A doutrina predominante sobre o tema não comporta qualquer dúvida e entre outros ensinamentos, transcrevo a lição do Professor Fábio Fanucchi, no seu livro Curso de Direito Tributário Brasileiro, volume I, 3ª edição (1975), página 346:

*"96.4. a sua decretação independe da alegação do interessado, devendo o juiz atuar de ofício nesse sentido. Isto porque a decadência não é objeto de renúncia ou de recusa de aceitação. Representa direito anterior extinto, independentemente da manifestação do sujeito ativo da decadência. A esses critérios*

*distintivos, aduzimos mais um até agora não contestados validamente.*

*96.5. é extintiva de relações exclusivamente reguladas pelo direito material. Em relação à decadência, não entram em cogitação efeitos de direito formal, reservados exclusivamente à prescrição."*

Assim, mesmo que o sujeito passivo não tenha alegado a decadência, que não é o caso dos autos porque a recorrente levantou a preliminar, inclusive no Memorial apresentado nesta fase de julgamento, a autoridade julgadora pode e deve decretar de ofício, quando caracterizada a decadência do direito de constituir crédito tributário.

Acolhida a preliminar de decadência, fica prejudicado o exame dos demais argumentos expostos pela recorrente.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência.

Sala das Sessões - DF, em 28 de janeiro de 2003

  
KAZUKI SHIOBARA  
RELATOR