



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

Processo nº 19515.002841/2004-11
Recurso nº 174.506 Voluntário
Acórdão nº 1401-000.438 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de janeiro de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente POLO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA.

A decadência dos tributos lançados por homologação, uma vez havendo antecipação de pagamento, é de cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador, de acordo com o art. 150, § 4º, do CTN.

GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE. CORREÇÃO MONETÁRIA. PLANO VERÃO

Procede a glosa quando os prejuízos apurados e compensados de períodos anteriores têm origem na utilização pelo contribuinte de índices de correção monetária diversos daqueles previstos em lei para corrigir suas demonstrações financeiras e, ainda, quando feita a destempo, prorrogando o prazo de compensação sem fundamentação legal, além de inobservar o limite legal (trava) de 30% do lucro líquido.

SUPOSTAS OFENSAS AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

Os princípios constitucionais tributários são endereçados aos legisladores e devem ser observados na elaboração das leis tributárias, não comportando apreciação por parte das autoridades administrativas responsáveis pela aplicação destas, seja na constituição, seja no julgamento administrativo do crédito tributário.

LANÇAMENTO DECORRENTE. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

A decisão proferida no lançamento principal aplica-se a lançamentos decorrentes dada a relação de causa e efeito

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, afastar a decadência, vencidos o Relator e os conselheiros Alexandre Alkmim Teixeira e Karem Jureidini Dias. Designado o conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos para redigir o voto vencedor nessa matéria. No mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Presidente

(assinado digitalmente)

Maurício Pereira Faro – Relator

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos – Redator Designado

Participaram do julgamento os conselheiros Viviane Vidal Wagner (Presidente), Antonio Bezerra Neto, Alexandre Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro e Karem Jureidini Dias (Vice-Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo Contribuinte contra o acórdão proferido pela DRJ/STM que julgou procedente o auto de infração lavrado.

Por economia processual, adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

Contra o contribuinte identificado nos autos, foram lavrados Autos de infração de Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e de Contribuição social sobre o Lucro (CSLL) — às fls. 121 a 129, referente ao fato gerador 31/12/1999, exigindo-se crédito tributário valor total de R\$ 2.746.340,03 (discriminado à fl. 04), inclusos os consectários legais até 30/11/2004.

As referidas exigências originaram-se da apuração, pela fiscalização, das infrações seguintes, conforme o Termo de Verificação fiscal de fls. 116 a 120, que se transcreve, em parte:

1 -- COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO - SALDO DE PREJUÍZO INSUFICIENTE

1.1— Dos Fatos

Conforme "Demonstrativo da Compensação de Prejuízos Fiscais — SAPLI" emitido pela Secretaria da Receita Federal e anexado ao Dossiê do Contribuinte, cansa que a empresa fiscalizada possuía, no ano de 1999, saldo de prejuízo fiscal de períodos bases anteriores no • valor de R\$ 480.674,72, lucro real antes das compensações no valor de RS 3.200.426,61 e compensação de prejuízo de R\$ 3.200.426,61.

A empresa foi intimada através do Termo de Intimação nº 13/2004 a justificar a compensação do prejuízo no ano-calendário de 1999 no valor de RS 3.200.426,61, sendo que o saldo de períodos bases anteriores era de RS 480.674,72.

O contribuinte informou que a compensação do prejuízo foi possível porque o saldo de prejuízo de períodos anteriores foi retificado pela "Declaração retificadora do ano-calendário de 1994" entregue em 1999.

Nesta declaração retificadora a empresa recalcula a correção monetária do ano de 1994 utilizando-se da diferença de índice de IPC/89 — Plano Verão criando um complemento na correção monetária devedora no valor de RS 18.835.609,37,

Com estas alterações o lucro, em 1994, que era de RS 170.128,00, passa a ser prejuízo no valor de R\$ 18.665.481,37.

O contribuinte foi intimado (Termo de Intimação nº 15) a informar se existe decisão judicial autorizando a aplicação dos índices adotados no novo cálculo da correção monetária na planilha apresentada como resposta aos Termos de Intimação nºs 13 e 14 denominada "cálculo da correção monetária IPC/89 — Plano Verão".

Como resposta ao Termo de Intimação, fomos informados que não existe decisão judicial autorizando a aplicação dos índices de correção monetária adotados na planilha apresentada.

Considerando que o contribuinte não possuía decisão judicial autorizando a aplicação dos índices e que os mesmos foram aplicados com base em jurisprudência tributando a diferença através da lavratura do Auto de Infração.

2 — COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES

2.1 Dos fatos

Conforme "Demonstrativo de Base de Cálculo Negativa da CSLL — SAPLI" emitido pela Secretaria da Receita Federal e anexado ao Dossiê do Contribuinte, consta que a empresa fiscalizada possuía, no ano de 1999, saldo de base de cálculo negativa de períodos bases anteriores, base de cálculo antes da compensação no valor de R\$ 3.194.498,02 e compensação da BC negativa de períodos anteriores de R\$ 3.194.498,02.

A empresa foi intimada através do Termo de Intimação nº 14/2004 a justificar a compensação da base de cálculo da CSLL no ano calendário de 1999 no valor de R\$ 3.194.498,02, sendo que não havia saldo de base de cálculo negativa de períodos anteriores. O contribuinte informou que a compensação da base negativa foi possível porque o saldo de prejuízo de períodos anteriores foi retificado pela "Declaração Retificadora da DIPJ do ano-calendário de 1994" entregue em 1999.

Nesta declaração retificadora a empresa recalcula a correção monetária do ano de 1994 utilizando-se da diferença de índice de IPC/89 — Plano Verão criando um complemento na correção monetária devedora no valor de R\$ 18.835.609,37.

Com estas alterações a base de cálculo negativa da CSLL passou a ser de R\$ 19.873.135,37. O contribuinte foi intimado (Termo de Intimação nº15) a informar se existe decisão judicial autorizando a aplicação dos índices adotados no novo cálculo da correção monetária na planilha apresentada como resposta aos Termos de Intimação nº13 e 14 denominada "cálculo da correção monetária IPC/89—Plano Verão".

Como resposta ao Termo de fls. fomos informados que não existe decisão judicial autorizando a aplicação dos índices de correção monetária adotados na planilha apresentada. Considerando que o contribuinte não possuía decisão judicial autorizando a aplicação dos índices e que os mesmos foram aplicados com

base em jurisprudência, estamos tributando a diferença através da lavratura do Auto de Infração,

3 — AJUSTE DO PREJUÍZO FISCAL E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL Tendo em vista a glosa da compensação de prejuízos fiscais no calendário de 1999, bem como de bases de cálculo negativas de CSLL, esta fiscalização, neste ato, PROCEDE A ALTERAÇÃO DO PREJUÍZO FISCAL DO CONTRIBUINTE E DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO, através do demonstrativo abaixo:

AJUSTE DOS PREJUÍZOS FISCAIS

1.1. Lucro Real antes das compensações 3.200.426,61

1.2. Saldo de Prejuízo de períodos bases anteriores 480.674,72

1.3. Lucro Real após compensação 2.719.751,89

1.4. Saldo de prejuízos após compensação 0,00

AJUSTE DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL

2.1, Saldo BC negativa de períodos anteriores 0,00

2.2. Lucro Líquido antes da CSLL -656.503,59

2.3. Soma das Adições 5.437.650,61

2.4. Soma das Exclusões 1.586.649,00

*2.5. B.Cálculo antes da Gr ip: '11.% n7270 (2.2+23+2.4)
3.194.498,02*

2.6 Compensação de BC negativa de per. Anteriores 0,00

2.7. Saldo da BC negativa 0,00

Enquadramento legal citados:

IRPJ: arts. 247, 250, inciso 111, 251, parágrafo único, 509 e 510 do RIR/99;

CSLL: art 2º c §§, da Lei nº 7.689, de 1988; art. 58 da Lei M 8.981, de 1995 e art. 16 da Lei nº 9.065, de 1995; art. 19 da Lei nº 9.249, de 1995 e art. 6º da Medida provisória nº 1.858, de 1999 e reedições.

O lançamento da CSLL é decorrente da fiscalização do IRPJ

Inconformado com as exigências, da qual tomou ciência em 13/12/2004, o contribuinte apresentou impugnação em 10/01/2005, com documentos anexos (fls.135 a 206 e 211 a 222), alegando, em síntese, o seguinte:

Em preliminar – Decadência - que o crédito tributário exigido encontra-se extinto pela decadência, na medida em que o Auto de Infração foi lavrado apenas em 06/12/2004, ou seja, após o

transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados a partir da entrega da Declaração Retificadora, que se deu em 27/10/1999, previsto para a constituição do crédito tributário, nos termos do que prevê o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, dispositivo legal que se aplica aos tributos lançados por homologação; que a declaração retificadora entregue em 27/10/1999, do período-base de 1994, deu origem ao processo nº 13819.000009/99-05 e foi apresentada afim de incorporar às suas demonstrações financeiras a defasagem de correção monetária ocorrida em janeiro de 1989, devido aos expurgos do Plano Verão;- que o prazo decadencial expirou, portanto, em 27/10/2004, ou seja, 5 anos após o prazo de entrega da DIPJ retificadora correspondente. Para respaldar seu entendimento, citou ementas de decisões do 1º Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

No mérito aduziu que as novas regras válidas para retificação de declaração, trazidas ao ordenamento jurídico mediante a IN nº 166, de 1999, valem para todos os casos pendentes, como o protocolado pela impugnante (processo nº 13.819.000009/99-05), para os quais não tenha havido ainda apreciação do pedido das declarações retificadoras pelas autoridades competentes; que é passível de compensação os valores do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL, em razão do reconhecimento da despesa de correção monetária pelos índices do IPC/89 — Plano Verão, no valor de R\$ 18.835.609,00; que a pessoa jurídica não pode ser obrigada a pagar imposto de renda sobre algo que não constitui renda. A correção monetária não consiste em acréscimo patrimonial.

Tributar parcela do patrimônio da empresa significa ofensa ao princípio constitucional da capacidade contributiva, veiculado no art. 145, § 1º da Constituição Federal; - que a adoção dos índices representativos de diferenças entre o IPC e a OTN e o BTNF para fins de Correção Monetária de Balanço está respaldada por jurisprudência firme do Primeiro Conselho de Contribuintes; - que a Lei nº 8.200, de 1991, no seu art. 30, reconheceu para fins fiscais societários, a utilização da diferença entre o IPC em comparação com o BTNF, na correção do balanço relativo ao período-base encerrado em 1990; - que o art. 41 do Decreto nº 332, de 1991 restringiu, ilegalmente, o comando da Lei nº 8200, de 1991. Que a ilegalidade citada já foi reconhecida em vários julgamentos do 1º Conselho de Contribuintes e cita ementas.

Ao final, requereu o impugnante o integral cancelamento da exigência fiscal, bem como da ordem para retificação do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL. Em decorrência da transferência da competência definida na Portaria RFS nº 10.795, de 03 de agosto de 2007, o processo foi encaminhado para julgamento nesta DRJ.

Em 21.2.2008, foi prolatado acórdão, no qual, a 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de decadência e julgou procedentes os lançamentos

do IRPJ e da CSLL, consubstanciados nos Autos de Infração de fls. 121 a 129, nos seguintes termos

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. IRPJ.

A decadência dos tributos lançados por homologação, uma vez havendo antecipação de pagamento, é de cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador, de acordo com o art. 150, § 4º, do CTN.

DECADÊNCIA DA CSLL O direito de proceder ao lançamento dessa contribuição extingue-se após dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que os créditos poderiam ter sido constituídos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999

**GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE.
CORREÇÃO MONETÁRIA. PLANO VERÃO**

Procede a glosa quando os prejuízos apurados e compensados de períodos anteriores têm origem na utilização pelo contribuinte de índices de correção monetária diversos daqueles previstos em lei para corrigir suas demonstrações financeiras e, ainda, quando feita a destempo, prorrogando o prazo de compensação sem fundamentação legal, além de inobservar o limite legal (trava) de 30% do lucro líquido.

SUPOSTAS OFENSAS AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

Os princípios constitucionais tributários são endereçados aos legisladores e devem ser observados na elaboração das leis tributárias, não comportando apreciação por parte das autoridades administrativas responsáveis pela aplicação destas, seja na constituição, seja no julgamento administrativo do crédito tributário.

LANÇAMENTO DECORRENTE. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

A decisão proferida no lançamento principal aplica-se a lançamentos decorrentes dada a relação de causa e efeito

lançamento Procedente

Irresignada, a ora Recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário, aduzindo, em síntese, as mesmas razões trazidas quando da apresentação de sua impugnação e acrescentando a impossibilidade de incidência de juros sobre as multas aplicadas.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Mauricio Pereira Faro

O recurso voluntário e tempestivo e preenche os requisitos legais, razão pela qual conheço do mesmo.

Da Decadência

Sustenta a Recorrente que o lançamento não poderia ter alterado o valor do prejuízo fiscal acumulado e das bases negativas relativas ao período de apuração encerrado em 1994 e retificadas por meio de Declaração Retificadora apresentada em 27/10/1999, já que o Auto de Infração foi lavrado apenas em 06/12/04, ou seja, após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos contados a partir da entrega da Declaração Retificadora.

De acordo com a Recorrente, não se trata de decadência para rever o período de apuração encerrado em 1999, mas de impossibilidade de rever a retificação procedida há mais de cinco anos, nos termos do que prevê o artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional.

Parece-me ter razão o contribuinte ao sustentar a definitividade da apuração do resultado negativo no ano-calendário de que trata o caso dos autos, na medida em que está disposto no art. 9º do Decreto 70.235/72, cuja redação até a edição da MP n. 449/09 previa a obrigatoriedade de lançamento (pelo Fisco) para efetuar a glosa de prejuízos fiscais e, naturalmente, de bases negativas de CSLL.

Dessa forma, se há obrigatoriedade para que o Fisco efetue a respectiva glosa por meio de lançamento, é razoável que se entenda que tal medida não pode se dar indefinidamente a qualquer tempo; mas, ao contrário, deve estar sujeita aos prazos decadenciais para lançamento estabelecidos no próprio Código Tributário Nacional.

Nesses termos, considerada a natureza jurídica do IRPJ e CSLL (tributos sujeitos a lançamento por homologação), tem-se que ultrapassado o prazo de que trata o art. 150, 4º do CTN para lavratura do lançamento, estará definitivamente homologada (por decadência) a apuração de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL feita pelo contribuinte e declarada à Receita Federal do Brasil.

O entendimento em referência foi recentemente ratificado pela 2ª Seção desta Corte Administrativa no julgamento do recurso n. 10940.002768/2005-74, de relatoria do Conselheiro Moises Giacomelli Nunes da Silva, verbis:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2001, 2002

IMPOSTO RENDA PESSOA FÍSICA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA NA FORMA DO ARTIGO 150, § 4º DO CTN.

O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de

cinco anos contados do fato gerador, que ocorre em cada competência. Ultrapassado esse lapso temporal, sem a expedição de lançamento de ofício, opera-se a decadência. A atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do CTN.

Lançamento atingido pela decadência.

Recurso Negado.

Relatório

No ano de 1999, o fiscalizado apurou prejuízo na atividade rural. No ano de 2005, em procedimento de fiscalização, a autoridade fiscal glosou despesas referentes à atividade agrícola de 1999, reduzindo o valor do prejuízo em 1999.

Com a redução do prejuízo no ano de 1999, ao fiscalizar a atividade rural do sujeito passivo, no ano seguinte, para onde os prejuízos inicialmente informados pelo contribuinte foram transferidos, a autoridade fiscal apurou imposto a pagar. O acórdão recorrido entendeu que já tendo decorrido mais de cinco anos da entrega da declaração do ano de 1999, onde os prejuízos foram informados, havia ocorrido a homologação tácita, sendo que tal lançamento não mais podia ser alterado. Assim, o prejuízo fiscal de 1999, no valor de R\$ 36.344,07, aproveitado no ano de 2000, não mais podia ser objeto de alteração.

Voto

I - Da decadência como forma de extinção do crédito tributário

Para que se compreenda o instituto da decadência como uma das formas de extinção do crédito tributário faz-se necessário entender a constituição deste. Não se pode falar em extinção do crédito tributário sem compreender como se dá a sua constituição.

A constituição do crédito tributário está prevista no Livro Segundo, Título III, Capítulo II, do Código Tributário Nacional, cujo artigo 142 prevê, “in verbis:”

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 caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

O artigo 142 do CTN não pode ser interpretado como norma isolada dentro do sistema. Há que se ter presente que o Capítulo II, do Título III, do Livro Segundo, do CTN, é subdividido em duas seções, sendo que a Seção I, composta

pelos artigos 142 a 146, trata do lançamento e a Seção II, composta pelos artigos 147 a 150, trata das modalidades de lançamento, a saber: lançamento por declaração (art. 147); lançamento de ofício (art. 149) e lançamento por homologação (art. 150).

I.a) Das modalidades de lançamento

O Código Tributário Nacional, nos artigos 147, 149 e 150, prevê três modalidades de lançamento¹, a saber: a) lançamento por declaração; b) lançamento de ofício e c) lançamento por homologação.

O lançamento por declaração, conforme prevê o artigo 147 do CTN², dá-se quando a lei atribui ao sujeito passivo ou a terceiro a obrigação de prestar informações para que o sujeito ativo, com base nas informações prestadas pelo contribuinte, apure o montante do imposto devido.

Temos como exemplo de lançamento por declaração a sistemática de pagamento do Imposto de Renda do exercício de 1993, em que os contribuintes preenchiam a Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física, mas não efetuavam apuração ou recolhimento do imposto devido. Para pagamento do tributo, os sujeitos passivos aguardavam o recebimento de notificação de lançamento, em que constava o valor do débito calculado pela autoridade administrativa. Caracteriza, também, lançamento por declaração o mecanismo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR empregado até 1996, no qual o proprietário informava a extensão de sua propriedade e a produção nela obtida em formulário (declaração) especialmente destinado a este fim, de maneira que a Receita Federal, com base nestes dados, promovia a emissão da notificação de lançamento.

O lançamento de ofício, previsto no artigo 149 do CTN³, ocorre na hipótese de haver uma omissão ou inexactidão do

¹ O CTN prevê três modalidades de lançamentos que se distinguem pela medida da participação do sujeito passivo: (i) O lançamento por declaração, no qual o sujeito passivo apresenta uma declaração contendo as informações sobre a matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação, que fica a cargo da autoridade fiscal definir o montante devido e notificar o sujeito passivo para efetuar o pagamento; (ii) O lançamento de ofício, no qual toda a atividade é desenvolvida pela autoridade fiscal. E, por fim, (iii) o lançamento por homologação, no qual o contribuinte desenvolve toda a atividade apuratória do valor do tributo devido e realiza o pagamento, ficando a cargo da autoridade fiscal a posterior verificação dessa atividade e, se for o caso, sua respectiva homologação.

² **Art. 147.** O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

³ **Art. 149.** O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

contribuinte em relação às atividades que deveria cumprir, de maneira que a autoridade efetuará o lançamento, com a aplicação de penalidade administrativa.

Cabe ressaltar que não há tributo cujo regime de lançamento seja o “de ofício”, originalmente. O lançamento de ofício é efetuado de forma residual em relação a tributos cujo regime é “por declaração” ou “por homologação” e que tenha havido irregularidade no mecanismo de apuração ou recolhimento por parte do contribuinte, demandando a intervenção da autoridade administrativa no sentido de efetuar um lançamento “complementar” em relação ao período de apuração ou a determinado fato gerador.

No lançamento por homologação, de que trata o artigo 150 do CTN⁴, o sujeito passivo é quem identifica e determina a matéria tributável, verifica a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente e calcula o montante do tributo devido. Neste caso, a lei atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

São exemplos de tributos sujeitos a lançamentos por homologação os rendimentos decorrentes de ganho de capital na alienação de bens, rendimentos provenientes de aplicação financeiras, pagamentos de lucros e juros a não residentes no país, IPI, ICMS, PIS e FINSOCIAL e, atualmente, o IR, entre outros.

I.b) Dos elementos essenciais que caracterizam a constituição do crédito tributário e das questões relacionadas à homologação

Com a identificação do sujeito passivo, a matéria tributável, a regra-matriz de incidência tributária e o cálculo do tributo devido, tem-se os elementos essenciais do lançamento. O pagamento do tributo devido não faz parte do lançamento. Não integra a sua essência e nem é condição de sua validade. O crédito tributário, resultante do lançamento por homologação, existirá ainda que o tributo não seja pago. O

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade essencial.

⁴ **Art. 150.** O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

pagamento é ato jurídico que ocorre num segundo momento para extinguir o que foi constituído em momento anterior.

Quando se fala em constituição e extinção do crédito tributário é preciso identificar o momento da sua constituição e o momento da sua extinção.

a) No momento da constituição do crédito tributário, no lançamento por homologação, o sujeito passivo apura a matéria tributável, a ocorrência do fato gerador e calcula o valor do imposto devido.

b) No momento da extinção do crédito tributário tem-se o pagamento⁵ do tributo correspondente.

Nos casos de lançamento por homologação, o lançamento se consuma quando o sujeito passivo pratica atividade tendente a apurar a ocorrência do fato gerador, identificar a matéria tributável, calcular o valor devido, com obrigação de realizar o pagamento, independentemente de intimação a ser feita pelo do sujeito ativo.

O pagamento é mera causa de extinção do crédito tributário. Só se extingue o que existe. Primeiro o crédito tributário precisa ser constituído para depois, num segundo momento, por meio de causa externa, caracterizada pelo pagamento, ou por qualquer outra das hipóteses previstas no artigo 156 do CTN, ser extinto.

Se o contribuinte, por exemplo, apresentar Declaração de Ajuste Anual com imposto a pagar, tal fato se constitui lançamento por homologação. Apresentada a Declaração de Ajuste Anual, no caso de pessoa física⁶, ou DCTF no caso de pessoa jurídica, e apurado o montante do imposto devido, o lançamento está perfeito e consumado, independentemente de pagamento. Se o pagamento não for realizado, não se fará novo lançamento, pois o crédito tributário já está constituído. Em tais casos, cabe à Procuradoria da Fazenda Nacional intimar o contribuinte para realizar o pagamento, sob pena de inscrição em dívida ativa e execução⁷.

⁵ Além do pagamento, há outras causas de extinção do crédito tributário previstas no artigo 156 do CTN. Entretanto, interessa-nos, neste momento, apenas o pagamento.

⁶ Encerrado o ano-calendário, a pessoa física, apura os rendimentos e as despesas dedutíveis e calcula o valor do imposto devido, informando tal fato à Receita Federal por meio da Declaração de Ajuste Anual. Ao apresentar a Declaração de Ajuste Anual, com imposto a pagar ou a restituir, o lançamento se consuma, tanto isto é verdadeiro que a fiscalização, para exigir o tributo não necessita lavrar auto de infração, bastando encaminhar as informações prestadas pelo contribuinte para que a Procuradoria da Fazenda Nacional proceda a inscrição em dívida ativa, com posterior execução.

⁷ Ver artigos 47 e 74, §§ 7º e 8º da Lei nº 9.430, de 1996.

Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida à ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo. (Redação dada ao artigo pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997, DOU 11.12.1997, conversão da Medida Provisória nº 1.602, de 14.11.1997, DOU 17.11.1997).

A homologação feita pela autoridade fiscal diz respeito à atividade realizada pelo contribuinte para apurar o montante devido. Não se pode confundir homologação do lançamento, com o pagamento do crédito tributário.

O artigo 150 do CTN, abaixo transcrito e grifado por nós, deixa claro que o que se homologa é a atividade (autolancamento) e não o pagamento feito pelo sujeito passivo. O fato de haver ou não pagamento não altera a tipicidade do lançamento.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Para confirmar a assertiva de que a incidência da norma que prevê o lançamento por homologação não está condicionada a necessidade de pagamento prévio, basta citar a hipótese em que o contribuinte, embora cumpra o dever legal de apurar o quantum debeatur, conclui que não há nada a ser pago, como ocorre, por exemplo, na compensação de prejuízos fiscais e nas hipóteses de isenção, não incidência e imunidade.

Nesse contexto, se o contribuinte, por exemplo, estiver sob o abrigo de uma imunidade ou isenção de IPI, onde não ocorre nenhum pagamento, tendo em vista que o imposto sequer é destacado em nota fiscal, tal fato (a inexistência de pagamento) não impede que o fisco homologue expressamente a atividade à qual o sujeito passivo está obrigado por lei - (tais como a emissão de notas fiscais, classificação fiscal dos produtos, escrituração de livros e apuração do tributo devido, se for o caso) -; ou então que, na ausência de homologação expressa, se opere a homologação tácita pelo decurso do prazo previsto no § 4º do art. 150, do CTN.

Igualmente, existe atividade a ser homologada nas hipóteses de verificação de prejuízo fiscal, quando não é apurado IRPJ e CSLL devidos, por ausência de lucro tributável.

No caso de imposto de renda pessoa física, por exemplo, o sujeito passivo, ao término de cada ano-calendário, apresenta declaração de ajuste anual. Nas situações em que o contribuinte não apurar nenhum imposto a pagar, mesmo

Art. 74....

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003, DOU 30.12.2003 - Ed. Extra).

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003, DOU 30.12.2003 - Ed. Extra).

assim a Fiscalização irá homologar sua declaração. Isto, conforme já afirmei, demonstra que o que se homologa é a atividade praticada pelo sujeito passivo e não eventual pagamento realizado.

O pagamento, volto a repetir, é causa de extinção do tributo decorrente da atividade correspondente ao lançamento por homologação praticado pelo sujeito passivo.

Quer o sujeito passivo tenha apurado ou não imposto a pagar; quer o contribuinte tenha pago ou não o tributo eventualmente apurado, o prazo decadencial para o lançamento em face de eventuais omissões, ou o prazo prescricional⁸ para cobrança do que foi declarado, sempre terá como marco a data da ocorrência do fato gerador. Neste ponto, tenho que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que somente admite a contagem do prazo decadencial pelo artigo 150, § 4º, do CTN, nos casos em que houver pagamento antecipado, merece ser revista, pois tal tese não apresenta solução para as situações em que o contribuinte faz o lançamento e apura prejuízo, para ser compensado no período seguinte, como pode ocorrer com o contribuinte produtor rural.

A jurisprudência da citada Corte também não resolve, de forma adequada, os casos em que a pessoa física apresenta Declaração de Ajuste Anual, sem imposto a pagar ou com direito a restituição.

Mais, a atual jurisprudência do STJ e de parte da doutrina que o segue e entende que nos casos de crédito tributário constituído por homologação o pagamento, ainda que parcial, é fator essencial para determinar o marco inicial do prazo decadencial, além de não resolver a situação relacionada aos casos em que o sujeito passivo apura prejuízo, também não apresenta solução para os casos em que as pessoas físicas, por não atingirem determinados rendimentos, estão dispensadas de apresentarem declaração de ajuste anual de imposto de renda. Não há como falar em pagamento para ser homologado em tais hipóteses pois sequer a lei exige que o sujeito passivo realize atividade para apurar eventual imposto. Como falar em pagamento realizado nos casos em que o sujeito passivo apresenta declaração com prejuízo, sem imposto a pagar?

A divergência que tenho em relação aos seguidores da atual jurisprudência do STJ está relacionada ao ponto em que esta entende que a autoridade administrativa pratica ato com a finalidade de homologar o pagamento, o que é um equívoco. O artigo 142 do CTN, anteriormente transcrito, ao dizer que “compete privativamente à autoridade administrativa

⁸ Segunda Câmara Leal. "...A decadência e a prescrição apresentam um ponto de contacto, que as assemelha: ambas se fundam na inércia continuada do titular durante um certo lapso de tempo, e tem, portanto, como fatores operantes a inércia e o tempo". (CÂMARA LEAL, Antônio Luiz da... Da Prescrição e da Decadência - atualizada por José de Aguir Dias - FORENSE – Rio de Janeiro - 2a. Edição - número sequencial: 00881 - pág. 114).

constituir o crédito tributário pelo lançamento” é expresso quando usa as expressões “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 caso, propor a aplicação da penalidade cabível”. Dos comandos da regra aqui destacada tem-se que, nos casos em que o artigo 150, do CTN, determina que o sujeito passivo realize as atividades inerentes à constituição do crédito tributário, o que a autoridade administrativa homologa são os atos praticados pelo sujeito passivo e não o pagamento realizado por este. Pode ocorrer casos, por exemplo, em que a pessoa física entrega Declaração de Ajuste Anual em 30 de abril e requer parcelamento do imposto devido. Isto, entretanto, não impede que a Fiscalização, antes mesmo do pagamento da primeira parcela, homologue a atividade praticada pelo contribuinte.

Na linha das razões de decidir até aqui expostos, são dignos de destaque os fundamentos do ilustre Conselheiro Nélson Mallmann, extraído do acórdão nº 104-20.071:

(...) Como, também, refuto o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação se houver pagamento e, por conseqüência, como o lançamento efetuado pelo fisco decorre da falta de recolhimento de imposto de renda, o procedimento fiscal não estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sujeito sempre à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.

É fantasioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define com todas as letras que “o lançamento por homologação (...) opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.”

O que é passível de ser ou não homologado é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da Administração Tributária a um nada, ou a um procedimento de obviedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a contrário sensu, não homologando o que não está paga.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao

conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, na linguagem do próprio CTN.

Faz-se necessário lembrar, que a homologação do conjunto de atos praticados pelo sujeito passivo não é atividade estranha a fiscalização federal.

Ora, quando o sujeito passivo apresenta declaração com prejuízo fiscal num exercício e a fiscalização reconhece esse resultado para reduzir matéria a ser lançada em período subsequente, ou no mesmo período-base, ou na área do IPI, com a apuração de saldo credor num determinado período de apuração, o que traduz inexistência de obrigação a cargo do sujeito passivo. Ao admitir tanto a redução na matéria lançada como a compensação de saldos em períodos subsequentes, estará a fiscalização homologando aquele resultado, mesmo sem pagamento.

(...)

I.c) Do aspecto temporal do fato gerador:

Os fatos geradores das obrigações tributárias são classificados como instantâneos ou complexivos. O fato gerador instantâneo, como o próprio nome revela, dá nascimento à obrigação tributária pela ocorrência de um acontecimento, sendo este suficiente por si só (ex.: imposto de renda com tributação exclusiva na fonte; ganho de capital na alienação de bens etc). Em contraposição, os fatos geradores complexivos são aqueles que se completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrangem um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Este conjunto de fatos se corporifica, depois de determinado lapso temporal, em um fato imponível. Exemplo clássico de tributo que se enquadra nesta classificação de fato gerador complexivo é o imposto de renda da pessoa física, apurado no ajuste anual.

Nos fatos geradores complexivos, o evento que interessa à exigência da obrigação tributária só se consuma em determinada data, como se fosse a linha de chegada de uma maratona. No decorrer do trajeto existem inúmeros passos, mas para efeito de conclusão do percurso, só é considerado um único passo, qual seja, o passo em que o atleta atinge a linha de chegada.

Em síntese, considerando que o crédito tributário correspondente a este processo se encontra entre os tributos⁹ cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de apurar o montante devido e antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, dito tributo amolda-se à sistemática de lançamento por homologação, onde a contagem do prazo decadencial, salvo os casos de dolo,

⁹ IPI, ICMS, PIS, COFINS, FINSOCIAL e IR, entre outros.

fraude e simulação¹⁰, encontra respaldo no § 4º do artigo 150, do CTN, hipótese na qual os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

No caso concreto, em 2005, a autoridade fiscal não poderia modificar os dados inerentes ao ano-calendário de 1999, razão pela qual andou bem o acórdão recorrido que reconheceu já estar decadente o direito da Fazenda Nacional em revisar a declaração de ajuste que apurou prejuízo de 1999.

ISTO POSTO, voto no sentido de negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

É o voto.”

Ante o exposto, reconheço a decadência suscitada pelo contribuinte e dou provimento ao recurso voluntário para cancelar o crédito tributário.

Do Mérito

Imposto de Renda

Na hipótese em que eu fique vencido, passarei analisar o mérito da demanda.

O prejuízo compensado em 31/12/1999 tem origem na aplicação pelo contribuinte de índices de correção monetária IPC/89-Plano Verão, conforme a planilha de cálculo de fls. 111/112, motivo da apresentação da Retificação da DIPJ/1995, ano-calendário de 1994, em 27/10/1999.

Sustenta a Recorrente que a adoção dos índices representativos de diferenças entre o IPC e a OTN, para fins de correção monetária de balanço está respaldada por

¹⁰ Nos casos de dolo, fraude e simulação a data do fato gerador deixa de ser o marco inicial da decadência e passa a prevalecer a regra do artigo 173, I, do CTN, isto é, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetivado. Nesta linha segue doutrina de Luciano Amaro:

“A segunda questão diz respeito à ressalva dos casos de dolo, fraude ou simulação.... Em estudo anterior, concluímos que a solução é aplicar a regra do artigo 173, I. Essa solução não é boa, mas continuamos não vendo outra, *de lege lata*. A possibilidade de o lançamento poder ser feito a qualquer tempo é repelida pela interpretação sistemática do Código Tributário Nacional (art. 156, V, 173, 174, 195, parágrafo único). Tomar de empréstimo prazo do direito privado também não é solução feliz, pois a aplicação supletiva de outra regra deve, em primeiro lugar, ser buscada dentro do próprio subsistema normativo, vale dizer, dentro do Código. Aplicar o prazo geral (5 anos, do art. 173) contado após a descoberta da prática dolosa, fraudulenta ou simulada igualmente não satisfaz, por protrair indefinitivamente o início do lapso temporal. Assim, resta aplicar o prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito. Melhor seria não ter criado a ressalva. (AMARO, Luciano, citado por Leandro Paulsen, in, *Direito Tributário Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*. Ed. Livraria do Advogado, 6ª. Edição. Porto Alegre, 2004. p. 1010).

Na mesma linha dos fundamentos anteriormente expostos segue a doutrina de Sacha Calmon Navarro Coelho, para quem “em ocorrendo fraude, ou simulação, devidamente comprovados pela Fazenda Pública, imputáveis ao sujeito passivo, da obrigação tributária do imposto sujeito a ‘lançamento por homologação’, a data do fato gerador deixa de ser o dia inicial da decadência. Prevalece *o dies a quo* do art. 173, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetivado.” (In. *Liminares e Depósitos Antes do Lançamento por Homologação – Decadência e Prescrição*, 2ª. ed. Dialética, 2002, p. 16).

jurisprudência do 1º Conselho de Contribuintes. Afirma, ainda, que a pessoa jurídica não pode ser obrigada a pagar imposto de renda sobre inflação e que o complemento da correção monetária efetuada não consistem em acréscimo patrimonial, pelo que sua tributação significa ofensa ao princípio da capacidade contributiva.

A Recorrente pretende ver reconhecido administrativamente o direito de ajustar suas demonstrações financeiras mediante utilização da OTN elevada a NCz\$ 10,51, valor superior ao determinado oficialmente, mediante lei.

Sob esse enfoque, é necessário esclarecer que a pretendida linha de argumentação não tem o condão de prosperar na esfera administrativa, por transbordar o limite de competência legal deste Conselho ao qual não cabe cogitar da validade ou razoabilidade das normas legais e infra-legais, mas, apenas, zelar pela sua correta inteligência e adequada aplicação nos processos fiscais sob sua apreciação.

Registre-se, ainda, que a Recorrente foi intimada se possuía decisão judicial que amparasse o ato praticado, sendo certo que respondeu negativamente a referida intimação.

Portanto, correta a glosa do prejuízo compensado indevidamente em 31/12/1999, originário de ajustes efetuados pelo contribuinte por conta da apropriação do alegado diferencial de correção monetária decorrente da implantação do Plano Verão.

CSLL

No que diz respeito à CSLL o art. 57 da Lei nº 8.981, de 1995, com a nova redação dada pelo art. 1º da Lei nº 9.065, de 1995, determina que aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38 munidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.

Por todo exposto, acolho a decadência suscitada.

Ultrapassada essa prejudicial e analisando o mérito, nego provimento ao recurso voluntário

(assinado digitalmente)

Mauricio Pereira Faro – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos

Fui designado para redigir o voto vencedor apenas em relação à arguição de decadência.

Não obstante as respeitáveis razões apresentadas pelo ilustre Conselheiro Relator, considero que não pode prosperar o entendimento expresso em seu voto, no sentido de que os presentes lançamentos não poderiam promover alterações no valor do prejuízo fiscal acumulado e das bases negativas relativas ao período de apuração encerrado em 1994.

Importa esclarecer que tanto o prejuízo fiscal como a base negativa referente ao ano-calendário de 1994 foram retificadas pelo contribuinte, por meio de Declaração Retificadora apresentada em 27/10/1999.

Não obstante este fato, o ilustre Relator destaca que o presente Auto de Infração foi lavrado apenas em 06/12/04, ou seja, após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos contados a partir da entrega da aludida Declaração Retificadora.

O argumento defendido pelo ilustre Relator é desprovido de fundamento legal.

Ab initio, relembro que o IRPJ e a CSLL têm seu fato gerador composto por um somatório de atos e fatos jurídicos (compras, vendas, receitas, despesas, etc.) que ao final do período de apuração compõem o elemento tributável "lucro". Trata-se do denominado fato gerador "complexivo", o qual não é composto por um único fato, mas sim, por um conjunto de fatos e atos jurídicos que, no caso dos autos, somente se aperfeiçoaram em 31 de dezembro de 1999.

Assim sendo, é forçoso concluir que os presentes lançamentos ocorreram dentro do prazo legal de decadência, independentemente de qual critério de contagem seja adotado (art. 150, § 4º ou art. 173, I do CTN).

Mesmo considerando-se o prazo decadencial mais favorável ao contribuinte (art. 150, § 4º do CTN), termos que, no caso concreto, o termo final da decadência seria o dia 31/12/2004. Os presentes lançamentos, contudo, foram cientificados ao contribuinte em 13/12/2004, conforme revela o documento de fls. 131.

Diante do exposto, concluo que claramente não se operou a decadência do direito do Fisco de proceder aos presentes lançamentos.

Por esta razão, rejeito a arguição de decadência formulada pela recorrente.

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos – Redator Designado

Processo nº 19515.002841/2004-11
Acórdão n.º **1401-000.438**

S1-C4T1
Fl. 21



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS em 30/10/2013 21:04:40.

Documento autenticado digitalmente por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS em 30/10/2013.

Documento assinado digitalmente por: VIVIANE VIDAL WAGNER em 12/12/2013, MAURICIO PEREIRA FARO em 05/12/2013 e FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS em 30/10/2013.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 08/02/2018.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Outros".

3) Selecione a opção "eAssinaRFB - Validação e Assinatura de Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP08.0218.14527.GJGH

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

59780DA7D1D8A48D3B81496E9E45E9E239CF750E