



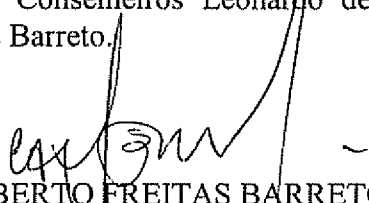
MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10280.005014/2004-14
Recurso nº 156.735 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.611 – 1ª Turma
Sessão de 05 de julho de 2010
Matéria IRPJ E OUTRO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PALATE COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

IRPJ/CSLL. DECADÊNCIA. Para os casos dos tributos sujeitos à forma de apuração por homologação, aplica-se a regra decadencial prevista no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional para os três primeiros trimestres do ano calendário de 1998 e, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional para o último trimestre do ano calendário de 1998, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Viviane Vidal Wagner e Carlos Alberto Freitas Barreto.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.


KAREM JUREIDINI DIAS - Relatora.

EDITADO EM:

17 SET 2010

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Francisco Sales Ribeiro de Queiroz, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Leonardo de Andrade Couto, Karem Jureidini Dias, Claudemir Rodrigues Malaquias, Viviane Vidal Wagner, Valmir Sandri, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas Barreto. Ausente, justificadamente o Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional, com base no artigo 7º, inciso II do antigo Regimento Interno da Câmara Superior Recursos Fiscais, em face do Acórdão nº 107-09.064, da então Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

O processo trata de Auto de Infração para a exigência de IRPJ e CSLL referente aos quatro trimestres do ano-calendário de 1998, cuja ciência foi dada ao contribuinte em 28/12/2004 (fls. 193) e 24/12/2004 (fls. 192). São duas notificações, pois houve a intimação de co-responsáveis. Houve aplicação de multa qualificada em 150%.

Impugnado o lançamento, sobreveio o acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fls.369/401), que julgou o lançamento improcedente.

Sobrevieram, então, Recurso de Ofício, e o acórdão da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, o qual, negou provimento ao recurso de ofício, desqualificando a multa de ofício de 150% para 75%, bem como reconhecendo a decadência pleiteada.

A Fazenda Nacional apresentou, então, Recurso Especial (fls. 427/434), no qual alega, em suma, que deve ser aplicado o prazo previsto no artigo 173, inciso I, em detrimento do artigo 150, §4º, ambos do Código Tributário Nacional, independentemente da comprovação de conduta fraudulenta.

O Despacho de fls. 451/453 deu seguimento ao Recurso da Fazenda Nacional. Intimado, o contribuinte não apresentou suas contra-razões as fls. 672/675.

É o relatório.



Voto

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS

A matéria versa sobre decadência do IRPJ e CSLL mais especificamente, se é aplicável o prazo previsto no artigo 173, inciso I ou no artigo 150, §4º, ambos do Código Tributário Nacional. Para tanto, verifica-se que:

(i) o acórdão recorrido aplicou o prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional;

(ii) o acórdão recorrido, neste passo, cancelou a exigência fiscal referente ao ano-calendário de 1998, tendo em vista que a ciência do auto de infração lavrado para a constituição do crédito tributário se verificou em 28/12/2004; e

(iii) o Recurso Especial pugna pela aplicação do artigo 173 do Código Tributário Nacional;

(iv) houve a redução da multa de ofício de 150% para 75%. A desqualificação da penalidade foi feita em primeira instância; e

(v) a Procuradoria da Fazenda Nacional menciona a existência de recolhimento parcial ("recolhimento insuficiente) - fls. 431.

Primeiramente, importante aspecto a ser analisado é o método de apuração aplicado aos tributos em comento. O Código Tributário Nacional adotou três modalidades distintas de apuração de tributos, sendo elas: modalidade por declaração (artigo 147), modalidade de ofício (artigo 149) e modalidade por homologação (artigo 150). Atualmente, a modalidade mais comum é a do "autolancamento", ou modalidade por homologação, na qual é outorgada ao contribuinte a tarefa de providenciar a constituição do crédito tributário, mediante a introdução no ordenamento jurídico de norma individual e concreta que, em seu conseqüente, apura a base de cálculo do tributo, aplica a alíquota prevista em lei e identifica os sujeitos passivo e ativo.

O lançamento dos tributos sujeitos à sistemática de apuração por homologação é regido pelo artigo 150 do Código Tributário Nacional, o qual, em seu parágrafo 4º, impõe à Autoridade Administrativa o prazo de 5 (cinco) anos para homologação dos procedimentos adotados pelo particular. Decorrido tal prazo, são tacitamente homologados os procedimentos de apuração do tributo.

O IRPJ e a CSLL, assim como a grande maioria dos tributos hoje previstos no sistema tributário brasileiro, são tributos sujeitos à apuração por homologação, sendo aplicáveis, pois, as disposições do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional. Portanto, devem obediência às disposições do Código Tributário Nacional, Lei Complementar que determina as normas gerais de aplicação tributária no país, inclusive o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a autoridade administrativa analisar os procedimentos adotados pelo contribuinte, na constituição do crédito tributário, cabendo a ela homologá-los ou não.



Ademais, não compartilho da tese de que sempre que se tratar de lançamento de ofício, portanto, efetuado pela Administração Pública, a regra aplicável é aquela prevista no artigo 173 do Código Tributário Nacional. Isto porque, o lançamento propriamente dito é sempre de ofício, sob pena de se negar vigência ao artigo 142 do Código Tributário Nacional, o qual dispõe que “competê privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento (...)”.

Ainda, em interpretação sistemática das normas existentes no Código Tributário Nacional em relação de coordenação, extrai-se que as modalidades previstas na Seção II do Código referem-se a modalidades de apuração do tributo. Ou seja, o tributo pode ser constituído e apurado pelo contribuinte, por meio de expedição de norma individual e concreta com força de lançamento, ou o tributo pode ser constituído e apurado pela autoridade administrativa, por meio do lançamento propriamente dito.

Para efeito de escolha entre a aplicação da norma decadencial prevista no artigo 150 ou no artigo 173, ambos do Código Tributário Nacional, deve-se verificar a forma de apuração originariamente prevista para o tributo em análise. O lançamento, portanto efetuado pela autoridade administrativa, é resultado de uma das duas operações: ou da não homologação da apuração efetuada pelo contribuinte, ou da apuração a que está originariamente obrigada, em atividade vinculada, a Administração Pública. Para esta última hipótese, existe previsão no inciso I do artigo 149 do Código Tributário Nacional, enquanto que para a modalidade de apuração por homologação, aplicam-se outras previsões para o lançamento, como aquelas dos incisos II e III, ambos do mesmo dispositivo legal. Os incisos se prestam justamente a demonstrar as diferentes situações: uma coisa é o lançamento de ofício como modalidade originária, outra coisa é o lançamento de ofício efetuado em revisão de apuração que ficou originariamente a cargo do contribuinte.

A meu ver, admitir que o fato de haver lançamento por parte da autoridade administrativa, em razão da não homologação da apuração efetuada pelo contribuinte, substitui a modalidade de apuração prevista para um tipo de tributo implica em negar vigência ao disposto no artigo 149 e também ao disposto no artigo 150, § 4º, ambos do Código Tributário Nacional. Ainda, importa essa interpretação em tornar sem efeito a disposição última do citado artigo. Isto porque, o referido dispositivo legal expressamente determina que é apenas no caso de comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação que, na modalidade de apuração por homologação, este prazo se desloca para aquele disposto no artigo 173, inciso I, do mesmo Código.

Ora, nos casos de apuração por homologação apenas haverá constatação de dolo, fraude ou simulação se houver lançamento de ofício, mas nem sempre que há o lançamento de ofício existe a constatação de dolo, fraude ou simulação. Assim, se a norma legal especifica as hipóteses em que o prazo previsto no artigo 150 do Código Tributário Nacional se desloca para aquele previsto no artigo 173 do mesmo código, então tal prazo não pode ser aplicado para qualquer lançamento de ofício, senão apenas nos casos em que ocorrer lançamento de ofício que implique em não homologação do procedimento adotado pelo contribuinte e com constatação de dolo, fraude ou simulação. O prazo previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional é também aplicável aos tributos cuja modalidade de apuração é originariamente de ofício, conforme dispõe o inciso I do artigo 149 do Código Tributário Nacional.

Do exposto, entendo que o artigo 173 do Código Tributário Nacional se refere apenas a prazo decadencial para os tributos sujeitos à apuração pela modalidade originária de lançamento de ofício ou para os lançamentos efetuados em procedimento de revisão e que impliquem em constatação de dolo, fraude ou simulação, ou no máximo, quando

inexistir qualquer apuração a ser homologada. Já o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional assevera norma decadencial para os tributos cuja forma de apuração é a de homologação, como ocorre no presente caso.

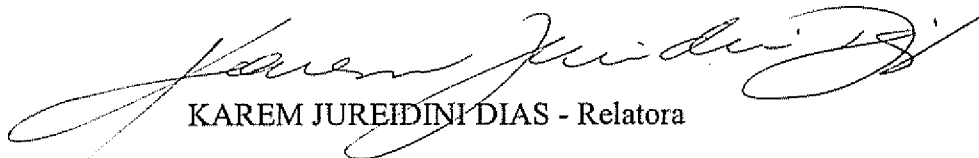
Portanto, a regra prevista no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional se aplica aos tributos em discussão, quando lançado de ofício e não verificado dolo, fraude ou a simulação não procedendo o entendimento exarado no voto vencido do acórdão recorrido de que não haveria lançamento por homologação e, portanto, seria aplicável o artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Desta forma, não há que se falar na aplicação, *in casu*, da regra prevista no o artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional, uma vez ser aplicável o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

De outra parte, mesmo adotando o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional é aplicável somente quando resta comprovada a existência de recolhimento parcial, verifica-se que a Procuradoria da Fazenda Nacional menciona que houve, *in casu*, recolhimento parcial (fls. 431), razão pela qual também deve ser considerado como termo *a quo* o fato gerador do tributo.

Neste passo, em se tratando de fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1998 e, considerando que a ciência do auto de infração ao contribuinte ocorreu em 28/12/2004, constata-se a decadência conforme o acórdão recorrido, nos termos do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso Especial da Fazenda Nacional.



KAREM JUREIDINI DIAS - Relatora