



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA**

Processo n° 10283.010316/2001-23
Recurso n° 103-131.617 Especial do Contribuinte
Matéria IRPJ E OUTROS
Acórdão n° 01-05.952
Sessão de 11 de agosto de 2008
Recorrente IMPORTADORA VIDEOTRON LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -
IRPJ**

Exercício: 1997, 1998

IRPJ - DECADÊNCIA - A ausência ou insuficiência de recolhimento não desnatura o lançamento, pois o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo, da qual pode resultar ou não crédito tributário devido. Em razão da natureza e modalidade originária de apuração, para o IRPJ aplique-se a regra decadencial prevista no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional. Nos casos dos tributos sujeitos à forma de apuração por homologação, apenas na ocorrência de dolo fraude ou simulação é que o *dies a quo* do prazo desloca-se do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte àquele no qual o lançamento poderia ser realizado (artigo 173, inciso I do CTN).

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Mário Sérgio Fernandes Barroso, Luciano de Oliveira Valença e Antonio Praga que contam o prazo decadencial na forma do art. 173 do CTN, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

ANTONIO PRAGA
Presidente

KAREM JUREIDINI DIAS
Relator

12 JAN 2009

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA, ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial apresentado em 23/11/2004 pelo contribuinte, com base no artigo 5º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais então vigente, contra o acórdão nº 103-21.339, proferido pela 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

O processo se refere a auto de infração lavrado para constituição de crédito de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, relativos à 31/07/1996, 30/11/1996, 31/12/1996, 31/03/1997, 30/09/1997 e 31/12/1997. Houve imposição de multa qualificada em 150%. A ciência foi dada ao contribuinte em 27/12/01 (fls.10/31).

Impugnado o lançamento (fls. 200/238), alega o contribuinte, dentre outras razões, a decadência do direito do Fisco de lançar os tributos exigidos no Auto de Infração, quanto aos períodos de 31/07/1996 e 30/11/1996, tendo em vista se tratar de tributos sujeitos ao lançamento por homologação e, portanto, o prazo decadencial é de 5 (cinco) anos (artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional). O lançamento foi julgado procedente pela Delegacia de Julgamento (fls. 246/255), *verbis*:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 1997, 1998

Ementa: APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO.

O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada, de acordo com o art. 144 do Código Tributário Nacional.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Exercício: 1997, 1998

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS.

Tributa-se a receita omitida caracterizada pela falta de escrituração de pagamentos efetuados.

DECADÊNCIA.

Não se aplica o prazo de homologação de cinco anos, previsto no § 4º do art. 150 do CTN, quando se constata a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

MULTA AGRAVADA.

Constatada a ocorrência de dolo, fraude e simulação, é de se lançar o tributo acompanhado da multa agravada de 150%.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Exercício: 1997, 1998

Ementa: DECADÊNCIA.

O prazo decadencial previsto para as contribuições sociais é de 10 anos, de acordo com a Lei nº 8.212, de 1991.

DECORRÊNCIA.

Tratando-se de tributação reflexa de irregularidade descrita e analisada no auto de infração do IRPJ, lançamento reflexo a mesma decisão proferida com relação ao auto matriz.

Lançamento Procedente".

Adveio então o Recurso Voluntário do contribuinte (fls. 307/345).

O acórdão do Conselho de Contribuintes (fls. 353/373), pelo voto de qualidade, rejeitou a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito relativo ao IRPJ referente aos meses de julho e novembro de 1996; rejeitou, por maioria de votos, a preliminar de decadência em relação às contribuições sociais; e no mérito, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Quanto ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, restou consignado, a partir do voto vencedor proferido pela Conselheira Nadja Rodrigues Romero, que não houve decadência, uma vez que, por força do artigo 173, I do Código Tributário Nacional, o direito de lançar extinguir-se-ia com o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos contados da entrega da declaração, com termo inicial em abril de 1997 e termo final em abril de 2002. A contribuinte foi cientificada em 27/12/2001, antes, portanto, de esgotado o prazo decadencial.

Ainda, assevera o voto vencedor que a falta de pagamento antecipado ou recolhimento em desacordo com a legislação aplicada, autoriza o lançamento *ex officio*, sendo o direito de lançar regido pelo artigo 173 do Código Tributário Nacional, não havendo que se falar em homologação, já que não se homologa o não pagamento.

Quanto à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, aplicou-se o disposto no artigo 45, da Lei 8.212/91, que estabelece prazo de 10 anos para o fisco constituir os créditos tributários, não tendo, portanto, transcorrido tal prazo, não há que se falar em decadência.

O contribuinte apresentou Recurso Especial de Divergência contra o r. acórdão (fls.378/381). A recorrente fez suas as razões esposadas no voto do Conselheiro Relator originário do acórdão recorrido, o qual reconheceu a decadência do direito do fisco de lançar o IRPJ e a CSLL para os fatos geradores ocorridos em 31/07/1996 e 30/11/1996, aplicando o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, tendo em vista que tais tributos estão sujeitos ao lançamento por homologação e ter sido afastada multa qualificada em 150%, descaracterizando a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

A recorrente apresenta Acórdãos da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF 01 – 04.769; CSRF 01 – 04.568 e CSRF 01 – 03.386), em que é reconhecida a decadência do IRPJ, em razão da aplicação do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

O exame de admissibilidade foi realizado (fls. 383/385), determinando o SEGUIMENTO do Recurso Especial APENAS EM RELAÇÃO AO IRPJ, não tendo o contribuinte apresentado paradigma relativo à CSLL, sendo certo que o acórdão recorrido fundamenta-se em legislação diversa daquela aplicada ao IRPJ para a contagem do prazo decadencial do referido tributo.

Em seguida, foram apresentadas as Contra-Razões ao Recurso Especial pela Fazenda Nacional (fls. 386/392), na qual requer seja aplicado o artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional, uma vez que, inexistindo antecipação de pagamento, não há que se falar homologação, deslocando, assim, a contagem do prazo decadencial do artigo 150 para o artigo 173, ambos do Código Tributário Nacional.

Em 14/04/2008 os autos foram a esta relatora distribuídos.

É o relatório.

Voto


Conselheiro Karem Jureidini Dias, Relatora

Quanto ao prazo decadencial para o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, o Recurso Especial reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação de regência e lhe foi dado seguimento em despacho de admissibilidade, pelo que dele conheço. Não conheço, contudo, do Recurso no tocante ao prazo decadencial para o lançamento da CSLL, tendo em vista que não foram apresentados acórdãos divergentes, tampouco foi apresentado Agravo de despacho parcialmente denegatório do Recurso.

A questão resume-se, portanto, ao prazo para o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ no período compreendido entre julho e novembro de 1996, uma vez que a ciência do lançamento foi dada ao contribuinte em 27/12/2001 (fls. 10/31).

Tal lançamento de ofício foi mantido pelo r. acórdão recorrido, afastando-se a preliminar de decadência para os fatos geradores de IRPJ ocorridos em 31/07/1996 e 30/11/1996, uma vez que se entendeu ser aplicável ao caso o artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

No lançamento foi imputada a multa qualificada, a qual foi reduzida ao percentual de ofício (75%), porquanto afastado pelo Acórdão recorrido a existência de dolo, fraude ou simulação. Da desqualificação da penalidade a Fazenda Nacional não recorreu.

Primeiramente, importante aspecto a ser analisado é o método de apuração aplicado ao Imposto Renda de Pessoa Jurídica. 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 “autolançamento”, 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 consequente, apura a base de cálculo do tributo, aplica a alíquota prevista em lei e identifica os sujeitos passivo e ativo.

A sistemática de apuração por homologação é regida 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 Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, 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, o IRPJ, deve 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 efetuado, portanto, 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 “compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento (...”).

Em assim sendo, o lançamento sob exame, alcançando o período de julho a novembro de 1996, foi efetuado quando já transcorrido o prazo de cinco anos estabelecido no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de vez que o auto de infração foi notificado ao contribuinte apenas em 27/12/2001.

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



5

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. Já o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional assevera norma decadencial para os tributos cuja forma de apuração é a de homologação, como é o caso do IRPJ.

Portanto, a regra prevista no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional se aplica ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, quando lançado de ofício e não verificado dolo, fraude ou a simulação não procedendo o entendimento exarado no voto vencedor do acórdão recorrido de que não haveria lançamento por homologação e, portanto, seria aplicável o artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

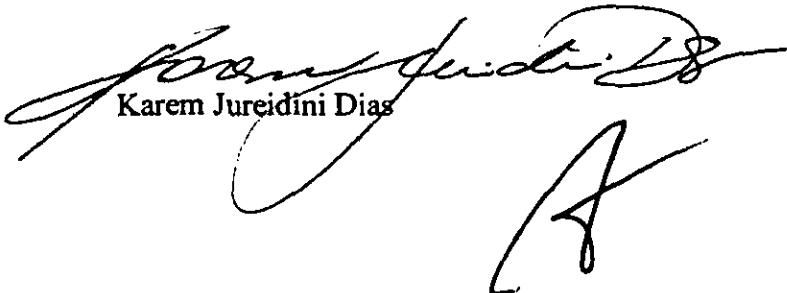
Desta forma, não há que se falar na aplicação, *in casu*, da regra prevista no artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional, uma vez ser aplicável o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional para ambos os tributos, conforme demonstrado, mormente porque definitivamente desqualificada a penalidade.

Neste passo, em se tratando de fatos geradores ocorridos em julho de 1996 e novembro de 1996, o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial, seria 31/07/1996 e 30/11/1996. Considerando a contagem do prazo conforme previsto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional e tendo em vista que a notificação do contribuinte ocorreu em dezembro de 2001, constatou-se a decadência, uma vez que o prazo para o lançamento de novembro de 1996, último em que foi argüida a decadência, ocorreu em 30/11/2004.



Por todo o exposto, voto por CONHECER PARCIALMENTE o Recurso Especial interposto pelo contribuinte e, no mérito, DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial do contribuinte, acolhendo a decadência do IRPJ relativos aos fatos geradores de julho a novembro do ano-calendário de 1996.

Sala das Sessões, em 11 agosto de 2008


Karem Jureidini Dias