



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

Processo n° 10305.000834/96-23
Recurso n° 136.780 Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-001.362 – 1ª Turma
Sessão de 17 de maio de 2012
Matéria IRPJ e OUTROS- DECADÊNCIA
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado BRASIF S/A. Administração e Participações (Sucessora por incorporação de BRASIF Comercial, Exportação e Importação Ltda.)

DECADÊNCIA- TERMO INICIAL – Conforme entendimento pacificado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, até a edição da Lei nº 8.383/1991, o IRPJ era considerado como tributo sujeito ao lançamento por declaração, aplicando-se a ele a regra prevista no artigo 173 do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo, Susy Gomes Hoffmann, Valmar Fonsêca de Menezes, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira (Suplente), Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Hugo Correia Sotero (Suplente), Alberto Pinto Souza Júnior, Valmir Sandri, Jorge Celso Freire da Silva e Silvana Rescigno Guerra Barretto.

Relatório

A Fazenda Nacional, inconformada com o decidido no acórdão n.º 103-23.299, de 05/12/2007, às fl. 521/536, interpôs recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A recorrente insurgiu-se contra a decisão que, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores de IRPJ, ILL e CSLL ocorridos até 31/12/90 (inclusive). Asseverou que a decisão contrariou o art. 45 da Lei n.º 8212/91, em relação à decadência da CSLL, e o art. 173, I, do CTN, em relação à decadência do IRPJ e do ILL.

O Presidente da Câmara recorrida seu seguimento ao recurso quanto à matéria relativa à decadência do IRPJ e do ILL.

Em contrarrazões, a interessada destaca que a Fazenda Nacional não discorda que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, a decadência se rege pelo art. 150, § 4º, do CTN, mas pretende afastar essa regra, criando uma exceção à sua incidência, qual seja, a falta de pagamento prévio do tributo pelo contribuinte, olvidando-se que as exceções aos efeitos do prazo extintivo nela prevista são somente, como consta de seu enunciado, o dolo, a fraude e a simulação, conforme vasta jurisprudência, exemplificada nos julgados que menciona.

Aduz que, ainda que assim não fosse, o que se admite somente para fins de argumentação, não é verídica a afirmativa de que a Recorrente nada recolheu a título de IRPJ referente ao período-base de 1990, como comprovam as linhas 13 e 15 da ficha 15 da cópia da DIPJ-1991 anexa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valmir Sandri, Relator

O recurso atende os requisitos que o autorizam. Dele conheço.

Conforme se depreende dos autos, a Câmara recorrida considerou extinto pela decadência o crédito referente ao período encerrado em 31/12/90, Constatou do voto condutor:

A recorrente foi cientificada do lançamento, no dia 09/04/1996 — fl. 02.

Em tais condições, de acordo com a remansada jurisprudência deste Conselho, estão decadentes os lançamentos ocorridos até 30 de dezembro de 1990, inclusive, para as Contribuições Sociais.

Isto porque, o IRPJ desde o advento do Decreto-lei nº 1.967/82 e, posteriormente, com a edição da Lei 8383/91 - que impôs ao contribuinte a obrigação de recolher o tributo, após a sua apuração antecipada e independentemente de qualquer manifestação ou verificação por parte da Administração Tributária - é, por via de consequência, um tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação.

Destarte, é importante frisar que, nesta modalidade de lançamento, o que se homologa não é o pagamento e sim a atividade imprimida pelo contribuinte. (...)"

A Fazenda Nacional alega que, por não ter ocorrido pagamento antecipado, não seria possível realizar a homologação de atividade inexistente, ou efetuada de maneira errônea, mas caberia à autoridade administrativa unicamente proceder ao lançamento de ofício dos valores devidos. E, o prazo para o lançamento de ofício não está disposto no art. 150, mas no art. 173 do CTN.

Antes de proferir o meu voto, trago a lume aspecto fático, que pode ser necessário à formação de convicção por alguns dos meus pares.

A Ficha 15 da DIPJ 1991/1990 traz as seguintes informações.

Descrição	Valor em BTN Fiscal
Imposto sobre o lucro real	17.052,93
Imposto retido na fonte	4,80
Imposto líquido a pagar	17.048,13

A questão a ser decidida diz respeito à contagem do prazo de decadência do imposto de renda (IRPJ e ILL) relativo ao período-base de 1990.

Pretende a Fazenda Nacional que, mesmo se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, em não tendo havido pagamento antecipado, o termo inicial a ser considerado deve ser o do inciso I do art. 173 do CTN.

Nos votos que proferi neste CARF antes da última alteração regimental, sempre manifestei meu entendimento no sentido de que o que define se o termo inicial será aquele previsto no art. 173, I ou no § 4º do art. 150 do CTN é a natureza do lançamento previsto na legislação específica do tributo (por declaração ou por homologação), em nada influenciando a circunstância de ter ou não havido pagamento.

A Portaria MF 586, de 21 de dezembro de 2010, introduziu o art. 62-A ao Regimento Interno do CARF, com o seguinte teor:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

A questão do termo inicial da decadência nos tributos sujeitos a lançamento por homologação foi objeto de decisão do STJ na sistemática de recursos repetitivos, na apreciação do REsp nº 973.333-SC, de relatoria do Ministro Luiz Fux, com a seguinte ementa:

RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 - SC (2007/0176994-0)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX

RECORRENTE : INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS

*REPR. POR : PROCURADORIA-GERAL FEDERAL
PROCURADOR : MARINA CÂMARA ALBUQUERQUE E OUTRO(S)*

RECORRIDO : ESTADO DE SANTA CATARINA

PROCURADOR : CARLOS ALBERTO PRESTES E OUTRO(S)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS RTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia

ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

A partir desse julgamento, dando cumprimento ao art. 62-A do Regimento, acolhi o entendimento expressado no item 1 da ementa da decisão do STJ, no sentido de que “*O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inoocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito*”.

Nesse passo, rendi-me ao entendimento defendido pela Douta Procuradoria da Fazenda Nacional, de que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, nos casos em que não há pagamento e/ou declaração prévia do débito, o termo inicial se desloca para o art. 173, I, do CTN, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Porém, observo que a decisão do STJ que, em observância ao art. 62-A do Regimento, tem orientado as decisões do CARF, no item 3 de sua ementa, define *o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado* como sendo *o primeiro dia do exercício seguinte ao fato imponible*. Esse fato me indica que, para cumprir o Regimento, o termo inicial para a contagem da decadência deva ser o primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador.

A pesquisa dos precedentes indicados pelo Ministro Luiz Fux como ratificadores da decisão permitiu espancar a dúvida quanto ao real sentido da decisão adotada pelo STJ no regime de recursos repetitivos. É que o Ministro Relator se reportou aos Embargos de Divergência em RESP 276.142-SP, de sua própria relatoria, e do qual transcrevo excertos da ementa e do voto condutor que têm relevância para a compreensão da decisão do STJ.

Ementa:

TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL.

1. O crédito tributário constitui-se, definitivamente, em cinco anos, porquanto mesmo que o contribuinte exerça o pagamento antecipado ou a declaração de débito, a Fazenda dispõe de um quinquênio para o lançamento, que pode se iniciar, sponte sua, na forma do art. 173, I, mas que de toda sorte deve estar ultimado no quinquênio do art. 150, § 4º.

Excerto do voto condutor do acórdão:

Nas hipóteses de lançamento por homologação a individualização do dever tributário – obrigação e crédito, prescinde de ato administrativo de individualização da norma abstrata e geral, essencial nas demais modalidades de tributos. Exsurge a partir do fato gerador do tributo, não só a obrigação de declarar e quantificar o tributo, mas também a obrigação de pagá-lo. Diante destas considerações, a escorreita exegese conduz à conclusão de que, não exigindo o sistema constitucional que a pretensão tributária trilhe o caminho do lançamento, mostra-se perfeitamente viável o nascimento do crédito tributário sem ato de lançamento.

(...)

Relativamente ao denominado lançamento por homologação, o que ocorre não é a homologação do lançamento efetuado pelo contribuinte, visto que, a teor do que dispõe o art. 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, mas a convalidação da operação intelectual efetuada pelo sujeito passivo, valorando sua situação de vida de forma a conformá-la ao conteúdo da norma tributária, diversamente do que ocorre no lançamento de ofício ou por declaração, onde há a prática de um ato de aplicação do Direito, provinda da atividade administrativa privativa, outorgada pelo citado art. 142. O que se homologa, portanto, nas hipóteses de lançamento por homologação, não é o ato de lançamento, mas a atividade do sujeito passivo tendente à satisfação do crédito tributário.

(...)

Impende salientar que a homologação a que se refere o art. 150 do Código Tributário é da atividade do sujeito passivo, não necessariamente do pagamento do tributo. O que se homologa, quer expressamente, quer tacitamente, é o proceder do contribuinte, que pode ser o pagamento suficiente do tributo, o pagamento a menor ou a maior ou, também, o não-pagamento.

Seja qual for, dentre todas as possíveis condutas do contribuinte, ocorre uma ficção do Direito Tributário, sendo irrelevante que tenha havido ou não o pagamento, uma vez que relevante é apenas o transcurso do prazo legal sem pronunciamento da autoridade fazendária, di-lo o Codex Tributário.

Transcorrido o prazo de cinco anos, previsto no art. 150, § 4º, não mais poderá o Fisco efetuar o lançamento do tributo, ou seja, constituir o crédito tributário”.

Portanto, observando o entendimento do STJ expressado no julgamento do REsp 973.333-SC, em decisão proferida no regime do art. 543-C, do CPC, tenho que, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, tenha ou não havido pagamento, transcorrido o prazo de cinco anos, previsto no art. 150, § 4º, do CTN, não mais poderá o Fisco efetuar o lançamento do tributo.

Contudo, no caso em exame, há uma questão antecedente, que é definir a modalidade de lançamento do tributo, segundo sua legislação específica. E, sobre essa questão, a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais pacificou o entendimento de que, antes da vigência da Lei nº 8.383, de 1991, o imposto de renda das pessoas jurídicas se submetia à modalidade de lançamento por declaração (CSRF/01-04.765, CSRF/01-04.936, CSRF/01-04.991, CSRF/01-05.137, etc.).

Assim, no caso concreto, por se tratar de fato gerador ocorrido quando ainda não vigorava a Lei 8.383/91, deve ser aplicado o entendimento pacificado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, que uniformizou a jurisprudência no sentido de que, antes do advento daquele diploma legal, o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica era tributo sujeito a lançamento por declaração, aplicando-se, portanto, a regra do art. 173.

Pelas razões expostas, DOU provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

É como voto.

Sala das Sessões, em 17 de maio de 2012.

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

CÓPIA