



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

Processo nº 10435.000348/99-45
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-001.584 – 1ª Turma
Sessão de 24 de janeiro de 2013
Matéria CSLL. COFINS. DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DISTRIBUIDORA DE CAMELOS LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1993, 1994, 1995, 1996

DECADÊNCIA DO DIREITO DA FAZENDA NACIONAL CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. COFINS. CSLL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. TERMO INICIAL PARA A CONTAGEM DO PRAZO.

Havendo pagamento antecipado o direito de a Fazenda Nacional lançar o crédito tributário decai após cinco anos contados do fato gerador que, no caso da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) é a data da ocorrência da obrigação e no caso da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), ocorre no último dia do trimestre, nos casos de levantamentos trimestrais, ou em 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado, nos casos de levantamentos anuais. 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 Código Tributário Nacional.

Recurso Especial do Procurador Não Conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado Por unanimidade de votos, recurso não conhecido Súmula nº 8. Ausente, justificadamente a Conselheira Susy Gomes Hoffmann.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo – Presidente

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez – Redator Ad Hoc - Designado

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 16/07/2014 por MOEMA NOGUEIRA SOUZA, Assinado digitalmente em 29/07/2014

por PAULO ROBERTO CORTEZ, Assinado digitalmente em 31/07/2014 por OTACILIO DANTAS CARTAXO

Impresso em 22/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, João Carlos de Lima Júnior, Jorge Celso Freire da Silva, Suzy Gomes Hoffmann, Karem Jureidini Dias, Valmir Sandri, Valmar Fonseca de Menezes, José Ricardo da Silva e Plínio Rodrigues de Lima.

Relatório

Cientificada da decisão de Segunda Instância, em 13/02/2007 (fls. 2035), a Fazenda Nacional, por seu procurador, legalmente habilitado, junto a Turma Julgadora, apresenta, tempestivamente, em 28/02/2007, seu Recurso Especial (fls. 2047), para a 1ª Turma de Julgamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pleiteando a reforma da decisão proferida pela então Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, através do Acórdão nº 101-95.456, de 23/06/2006 (fls. 2005/2032) cuja decisão, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF); da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) até março de 1994 suscitada através do recurso voluntário interposto, em 29/10/2003, pela contribuinte Distribuidora de Caramelos Ltda. (fls. 1917/1939).

O pleito da Fazenda Nacional busca amparo no então art. 5º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Recurso Especial privativo do Procurador da Fazenda Nacional), aprovada pela Portaria MF nº 55, de 1998, atualmente regido pelos arts. 64, II e 67, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI-CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pelas Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010.

Consta dos autos, que contra o contribuinte, Distribuidora de Caramelos Ltda., foi lavrado, em 26/02/1999, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Caruaru – PE, os Autos de Infrações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ); Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF); Programa de Integração Social (PIS); Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) (fls. 02/120), com ciência, através de AR, em 26/04/1999 (fls. 1514) exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 60.986.707,89, a título de tributos e contribuições, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor dos tributos e contribuições, referente aos exercícios de 1994 a 1997, correspondente aos anos-calendário de 1993 a 1996, respectivamente.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização externa, onde a autoridade fiscal lançadora constatou as seguintes irregularidades:

1 - OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE CAIXA (NUMERÁRIO): Omissão de Receita, caracterizada pela não comprovação da origem e da efetividade da entrega do numerário (SUPRIMENTO DE CAIXA - R\$. 7.300.000,00), pelo sócio/cotista/administrador JOÃO FLORÊNCIO DOS SANTOS, CPF 070.142.284/04). Infração capitulada nos arts. 195, inciso II, 197 e § único, 226, 229 e 230, do RIR/94.

2 - OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO: Omissão de Receita operacional identificada e quantificada pela manutenção no PASSIVO

CIRCULANTE/Fornecedores de obrigações já pagas/e/ou cuja exibibilidade não se dispôs a empresa comprovar através de documentação hábil e idônea. Infração capitulada nos arts. 195, inciso II, 197 e § único, 226, 228 e 230, do RIR/94.

3 - OMISSÃO DE RECEITAS. COMPRAS DE MERCADORIAS NÃO CONTABILIZADOS: Omissão de Receita Operacional identificada e quantificada através da efetiva constatação do não registro fisco/contábil de compras de mercadorias para revenda. A falta de escrituração de aquisição de mercadorias, quando restar configurada, como na presente ação fiscal, a efetividade e o pagamentos da dita operação comercial, autoriza a presunção de que os valores dos respectivos custos foram suportados por recursos oriundos de receitas omitidas pela empresa DISTRIBUIDORA DE CARAMELOS LTDA. Infração capitulada nos arts. 157, 176, 179, 183, 195, inciso II, 197 e § único, 226, 232 e 230, do RIR/94.

4 - CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS. CUSTOS OPERACIONAIS INCOMPROVADAS: 1. Presumida aquisição de mercadorias à empresa COMERCIAL CARAMELOS LTDA., CGC/MF 08.635.013/0001-49, no mês de março de 1993, inexistindo, todavia, comprovação hábil e idônea (NOTA FISCAL) da efetividade da referida operação comercial. 2. Presumida aquisição de mercadorias à firma MARIA LUZIA FLORÊNCIO DOS SANTOS, CGC 00.193.412/0001-95, nos meses de julho, agosto e setembro de 1996, inexistindo, todavia, comprovação em documentação hábil e idônea (NOTA FISCAL) da efetividade da referida operação comercial. Infração capitulada nos arts. 157, 192, 197, 243, 247 e 387, inciso I, do RIR/94.

5 - CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS. GLOSA DE DESPESAS - VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA: Inexistência de documentação que identifique a efetividade e a causa do referido dispêndio, porquanto a utilização do gasto na redução do Lucro Operacional comportaria ser comprovada pela pessoa jurídica DISTRIBUIDORA DE CARAMELOS LTDA. a estrita conexão, desse gasto, com a atividade explorada e com a manutenção da respectiva fonte de receita. Infração capitulada nos arts. 195, inciso I, 197 e § único, 242, 243 e 247, do RIR/94.

6 - OMISSÃO DE RECEITAS NÃO OPERACIONAIS: Ganhos auferidos sobre empréstimos fornecidos à empresa EMBARÉ INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS S/A, CGC 21.992.946/0001-5, não adicionadas ao Resultado do Exercício/96. Infração capitulada nos arts. 195, incisos I e II, 197, § único, 230 e 369, do RIR/94.

7 - IMPOSTO SOBRE RENDA VARIÁVEL - A PARTIR DO AC 95 RECEITAS FINANCEIRAS - DIFERENÇAS VERIFICADAS EM GANHOS LÍQUIDOS: Omitiu a empresa de a apropriação de receita de aplicações financeiras, verificadas através de informações constantes de Declarações do Imposto de Renda - FONTE (DIRE), firmadas pelo BANCO DO BRASIL S/A e pelo BANORTE, conforme dados extraídos do SIGA - Sistema Gerador de Ação Fiscal. Infração capitulada nos arts. 818, 820 e 908, do RIR/94.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece, através dos próprios Autos de Infrações as irregularidades apuradas.

Impugnado, tempestivamente, o lançamento, em 25/05/1999 (fls. 1521/1553), instruído pelos documentos de fls. 1554/1560 e após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal

do Brasil de Julgamento em Recife - PE, em 29/05/2003, decide julgar procedente, em parte, o lançamento, mantendo parcialmente o crédito tributário lançado (fls. 1821/1901), lastreado, em síntese, nos seguintes argumentos básicos:

- que a não comprovação com documentos hábeis e idôneos dos valores declarados como obrigações na conta Fornecedores justifica a presunção legal de omissão de receitas, ressalvado o direito ao contribuinte de provar a improcedência da tributação;

- que constatada em procedimento de ofício a contabilização de suprimento de caixa efetuado pelo sócio não respaldada em documentos que comprovem a origem e efetiva entrega de recursos, é legítima a aplicação da presunção legal de omissão de receitas;

- que a apresentação através da impugnação de contrato de mútuo efetuado entre o sócio e a empresa fiscalizada, bem como da declaração de bens da pessoa física informando a existência de disponibilidades não são suficientes para ilidir a tributação do suprimento de numerário vez que não comprovam a efetiva transferência de numerário entre o sócio e a empresa suprida;

- que constatada em procedimento de ofício a contabilização da despesa de Variação Monetária Passiva decorrente de empréstimo efetuado pelo sócio cuja efetiva transferência de numerário não foi comprovada legítima é a glosa da despesa;

- que não está compreendido no elenco de competências das Delegacias de Julgamento da Receita Federal o julgamento de inconstitucionalidades de dispositivos legais ou atos normativos federais;

- que falta de registro de compras caracteriza movimentação de recursos à margem da escrituração;

- que legítima é a glosa da despesa de Variação Monetária Passiva contabilizada, correspondente ao contrato de empréstimo do qual não foram comprovadas a origem e efetiva entrega de numerário;

- que constatada em procedimento de ofício a contabilização de compras sem o respaldo das notas fiscais correspondentes é legítima a glosa e adição ao lucro líquido para efeito de cálculo do lucro real.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 01/01/2003, conforme Termo constante às fls. 1902, e com ela não se conformando, a contribuinte interpôs, tempestivamente, em 29/01/2003, o seu Recurso Voluntário (fls. 1917/1953), instruído pelos documentos de fls. 1940/1953, o qual, ao ser apreciado pela então Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, através do Acórdão nº 101-95.456, de 23/06/2006 (fls. 2005/2092), acordaram os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e, quanto ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade suscitada, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação ao IR-Fonte, à contribuição para o PIS, à CSL e à COFINS apurados até o mês de março de 1994 e, no mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação a parcela de R\$ 3.098.00,00 em 1996, conforme se verifica em suas ementas:

RECURSO "EX OFFICIO" — IRPJ — Devidamente fundamentada nas provas dos autos e na legislação pertinente a insubsistência das razões determinantes de parte da autuação, é de se negar provimento ao recurso necessário interposto pelo

julgador "a quo" contra a decisão que dispensou parcela do crédito tributário da Fazenda Nacional.

RECURSO VOLUNTÁRIO

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL — NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA — IMPROCEDÊNCIA — O julgador administrativo não se vincula ao dever de responder, um a um, o feixe de argumentos postos pelo peticionário, desde que já tenha encontrado motivo suficiente para fundamentar a sua decisão sobre as matérias em litígio.

IRPJ - PRAZO DECADENCIAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO — Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para o fisco constituir o crédito tributário via lançamento de ofício, começa a fluir a partir da data do fato gerador da obrigação tributária, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, caso em que o prazo começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

IR-FONTE — PIS — DECADÊNCIA — Aplica-se ao IRF e ao PIS o prazo estabelecido pelo artigo 150, § 42, do CTN, para contagem do prazo decadencial.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA — CSLL — COFINS - INAPLICABILIDADE DO ART. 45 DA LEI N. 8.212/91 - FRENTE ÀS NORMAS DISPOSTAS NO CTN — A partir da Constituição Federal de 1988, as contribuições sociais voltaram a ter natureza jurídico-tributária, aplicando-se-lhes a elas todos os princípios tributários previstos na Constituição (art. 146, III, "b"), e no Código Tributário Nacional (arts. 150, § 40 . e 173).

IRPJ -OMISSÃO DE RECEITAS — SUPRIMENTOS DE CAIXA POR SÓCIOS — Os suprimentos de numerário atribuídos a sócios da pessoa jurídica, cujos requisitos cumulativos e indissociáveis de efetividade de entrega e origem dos recursos não forem devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, devem ser tributados como receitas omitidas pela empresa.

IRPJ — OMISSÃO DE RECEITAS — PASSIVO NÃO COMPROVADO — Cabe ao sujeito passivo a prova de que os registros constantes de seu passivo exigível correspondem a obrigações efetivamente assumidas pela sociedade. A falta da comprovação caracteriza a existência de passivo não comprovado e autoriza a presunção de omissão de receitas.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - FALTA DE REGISTRO DE COMPRAS - Devidamente comprovada pela fiscalização a omissão do registro de compras, bem como o respectivo pagamento das mesmas no próprio ano-calendário, deve ser mantido o lançamento de ofício constituído a título de omissão de receitas.

IRPJ — DESPESAS FINANCEIRAS DERIVADAS DE SUPRIMENTOS DE CAIXA — TRIBUTAÇÃO DOS SUPRIMENTOS COMO OMISSÃO DE RECEITAS — GLOSA DOS ENCARGOS — IMPROCEDÊNCIA — A tributação dos suprimentos de caixa a título de omissão de receitas legitima os valores aportados ao caixa da empresa, pelo que não procede a glosa dos encargos financeiros deles decorrentes.

LEI 8.541/92 — ARTIGOS 43 E 44 — Em se tratando de tributação pelo lucro real, legitima a aplicação das regras de apuração determinadas pelos artigos em destaque.

DESPESAS FINANCEIRAS DERIVADAS DE SUPRIMENTOS DE CAIXA TRIBUTAÇÃO DOS SUPRIMENTOS COMO OMISSÃO DE RECEITAS — GLOSA DOS ENCARGOS — IMPROCEDÊNCIA — A tributação dos suprimentos de caixa a título de omissão de receitas legitima os valores aportados ao caixa da empresa, pelo que não procede a glosa dos encargos financeiros deles decorrentes.

Cientificada, formalmente, da decisão de Segunda Instância, em 13/02/2007, conforme Termo constante às fls. 2034, a Fazenda Nacional interpôs, de forma tempestiva (28/02/2007), o seu Recurso Especial de fls. 2035/2043, com amparo no art. 5º, inciso I, da Portaria MF nº 55, de 1998, atualmente regido pelos arts. 64, II, 67 e 68, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI-CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pelas Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que se insurge a Fazenda Nacional contra o r. acórdão proferido pela e. Câmara *a quo*, na parte em que, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência do lançamento de CSSL e COFINS;

- que a Câmara *a quo* não aplicou ao caso o disposto no art. 45 da Lei 8.212/91, que dispõe o prazo de dez anos para o lançamento das contribuições sociais para a seguridade social;

- que de acordo com o art. 32, inciso I do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, caber privativamente ao Procurador da Fazenda Nacional, recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, de "decisão não unânime da Câmara, quando for contrária A lei ou à evidência da prova";

- que consta no r. acórdão que os e. conselheiros CAIO MARCOS CÂNDIDO, MARIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR e MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS não acolheram a preliminar de decadência em relação à CSSL e à COFINS;

- que por outro lado, ao julgar que o auto de infração deveria ser parcialmente anulado em função do decurso do prazo decadencial, a e. Câmara *a quo* contrariou frontalmente o art. 45 da Lei 8.212/91, como restará demonstrado a seguir;

- que a e. Câmara *a quo* fundamentou a alegada nulidade do lançamento em um suposto conflito entre o art. 45 da Lei 8.212/91 e o art. 146 da Constituição Federal de 1988;

- que, com efeito, é sabido que a Constituição Federal de 1988 atribuiu à lei complementar a competência para estatuir sobre prazo decadencial para o lançamento de tributos;

- que ocorre que julgar inaplicável o art. 45 da Lei 8.212/91, sob o argumento de que esse dispositivo estaria regulando matéria reservada à lei complementar, a e. Câmara *a quo* declarou a inconstitucionalidade da norma;

- que, assim, não poderia a decisão recorrida afastar a incidência do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, pois o Conselho de Contribuintes não possui competência para apreciar a validade de normas legais frente à Constituição Federal de 1988.

ao afastar a aplicação, ao presente caso, das disposições constantes no art. 45 da Lei 8.212/91, a e. Câmara *a quo* aduziu uma suposta incompatibilidade da Lei n.º 8.212/91 com a CF/88 e também com o Código Tributário Nacional;

- que ao aplicar o disposto no art. 150, §4º do CTN ao caso, no lugar do art. 45 da Lei n.º 8.212/91, a e. Câmara *a quo* enfrentou e declarou, ainda que incidentemente, a suposta inconstitucionalidade do referido dispositivo;

- que, com efeito, a suposta inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91 foi afirmada quando a e. Câmara *a quo* afastou a sua aplicação, porque estaria em desacordo com a lei complementar (no caso, o Código Tributário Nacional);

- que consoante a jurisprudência dos egrégios STJ e STF, a apreciação sobre conflito entre dispositivos de lei complementar e lei ordinária significa decidir se esta última norma ultrapassou ou não a competência que lhe foi delimitada na Constituição Federal;

- que a e. Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, fulcrada não só em respeitável doutrina e jurisprudência, mas em pareceres emitidos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, julgou, reiteradamente, a incompetência deste Conselho para apreciar a inconstitucionalidade de norma legal;

- que, por outro lado, o entendimento da e. Câmara *a quo* também está em desacordo com outro julgado da e. Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que declarou que o art. 45 da Lei 8.212/91 estipula prazo decadencial para o lançamento da CSSL, o qual deve ser aplicado em lugar do disposto pelo Código Tributário Nacional. Transcreve-se a seguir a ementa do acórdão paradigma;

- que consoante o voto condutor do acórdão paradigma, o art. 45 da Lei 8.212/91 está adequado ao art. 150, §4º do Código Tributário Nacional, na parte em que prevê a edição de lei ordinária fixando prazos decadenciais diversos para o lançamento dos tributos recolhidos mediante o sistema de "lançamento por homologação", a exemplo da CSSL.

Após o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional o Presidente da então Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes exarou o Despacho nº 101-37/2007, de 05/03/2007 (fls. 2047), dando seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, por satisfazer aos pressupostos regimentais.

Ciente, em 26/04/2007 (fls. 2048/2052), nos termos regimentais, do Acórdão recorrido e do Despacho de Exame de Admissibilidade, o contribuinte deixou de apresentar as suas contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Cortez, Redator Ad Hoc Designado

Inicialmente é de se ressaltar, que em face da necessidade da formalização da decisão proferida no acórdão nº 9101-001.584, de 24 de janeiro de 2013, processo de competência da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais e, tendo em vista que o Conselheiro José Ricardo da Silva, relator do processo, não mais faz parte de nenhum dos colegiados que integram o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o Presidente da 1ª Turma da CSRF resolveu designar este conselheiro como redator ad hoc, para formalizar o acórdão já proferido, nos termos do item III do art. 17 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (RICARF).

Depreende-se do relatado, que a Fazenda Nacional ingressou com Recurso Especial de Divergência, com amparo no art. 5º, inciso I, do então Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 1998, e que, atualmente, esta previsão foi excluído do Regimento, conforme pode ser observado nos arts. 64, II e 67, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI-CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pelas Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010.

Tendo a Fazenda Nacional tomado ciência do decisório recorrido em 13/02/2007 (fls. 2034) e tendo protocolizado o presente apelo em 28/02/2007 (fls. 2035/2046), isto é, dentro do prazo de 15 (quinze) dias, evidencia-se a tempestividade do mesmo nos termos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Da análise dos autos verifica-se, que após o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional o presidente da então Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes exarou o Despacho nº 101-37/2007, de 05/03/2007 (fls. 2047), dando seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, por satisfazer aos pressupostos regimentais.

É de se observar, que a Fazenda Nacional, cumpriu com os requisitos previstos na legislação de regência da época em que foi prolatada a decisão recorrida para interpor Recurso Especial do Procurador, conforme previsto no então art. 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovada pela Portaria MF nº 147, de 2007, já que a decisão da câmara recorrida não foi unânime e demonstrou que a decisão conflita com o contido no art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991.

Assim sendo, o Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, preenche os requisitos legais de admissibilidade merecendo ser conhecido pela turma julgadora.

Observa-se, que a Fazenda Nacional insurge-se contra decisão da então Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, exarado pelo Acórdão 101-95.456, de 23/06/2006, que, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência da COFINS e CSLL em relação aos fatos geradores ocorridos até março de 1994, baseado no argumento de que a Câmara *a quo* não aplicou ao caso o disposto no art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que dispõe o prazo de dez anos para o lançamento das contribuições sociais para a seguridade social.

Como visto do relatório, o ponto nodal da presente discussão diz respeito tão-somente no que se refere ao termo inicial da contagem do prazo decadencial dos tributos e contribuições considerados lançamento por homologação.

Quando se fala em decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, é preciso admitir, antes de mais nada, que se está diante de uma das mais polêmicas questões embutidas em nosso direito tributário.

Entretanto, entendo, que nos dias atuais, no que diz respeito a discussão sobre o termo inicial da contagem do prazo decadencial, tornou-se pacífica, já que em 21/12/2010, houve a edição da Portaria MF nº. 586, que alterou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

Dispõe o art.62 do RICARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

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.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Diante disso, resta claro que os julgados proferidos pelas turmas integrantes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) devem se adaptar, nos casos de 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, a estes julgados. A contagem do prazo decadencial é um destes temas.

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça decidiu, por ocasião do julgamento do Recurso Especial nº. 973.733 – SC (2007/0176994-0), que a contagem do prazo decadencial dos tributos ou contribuições, cujo lançamento é por homologação, deveria seguir o rito do julgamento do recurso especial representativo de controvérsia, cuja ementa é a seguinte:

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 ARTIGOS 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 Documento: 6162167 - EMENTA / ACÓRDÃO - Site certificado - DJe: 18/09/2009 Página 1 de 2 Superior Tribunal de Justiça 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 impositivos 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.

Nos julgados posteriores, sobre o mesmo assunto (contagem do prazo decadencial), o Superior Tribunal de Justiça aplicou a mesma decisão acima transcrita, conforme se constata no julgado do AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº. 1.203.986 - MG (2010/0139559-7), verbis:

PROCESSUAL CIVIL. 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. MATÉRIA DECIDIDA NO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA Nº 973.733/SC. ARTIGO 543-C, DO CPC. PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE COBRANÇA JUDICIAL PELO FISCO. PRAZO QUINQUENAL. TRIBUTO SUJEITO À LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA.

1. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir

o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. **Parágrafo único.** O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

2. 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, quais sejam: (i) 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; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: *Decadência e Prescrição no Direito Tributário*, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210).

Documento: 12878841 - EMENTA / ACÓRDÃO - Site certificado - DJe: 24/11/2010 Página 1 de 2 Superior Tribunal de Justiça 3. A Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 973.733/SC, sujeito ao regime dos recursos repetitivos, reafirmou o entendimento de que "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 impositivo, 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). (Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em FALTA O JULGAMENTO AGUARDAR)

4. À luz da novel metodologia legal, publicado o acórdão do julgamento do recurso especial, submetido ao regime previsto no

artigo 534-C, do CPC, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008).

5. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado de contribuição social foi omitida pelo contribuinte concernente ao fato gerador compreendido a partir de 1995, consoante consignado pelo Tribunal a quo; (c) o prazo do fisco para lançar iniciou a partir de 01.01.1996 com término em 01.01.2001; (d) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 15.07.2004, data da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito que formalizou os créditos tributários em questão, sendo a execução ajuizada tão somente em 21.03.2005.

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

7. Agravo regimental desprovido.

É de se esclarecer, que na solução dos Embargos de Declaração impetrado pela Fazenda Nacional no Recurso Especial nº. 674.497 - PR (2004/0109978-2), houve o acolhimento em parte do embargo pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) para modificar o entendimento sobre os fatos geradores ocorridos em dezembro cuja exação só poderia ser exigida a partir de janeiro do ano seguinte, verbis:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

O ministro Mauro Campbell Marques, relator do processo, em síntese, assim se manifestou em seu voto:

Sobre o tema, a Primeira Seção desta Corte, utilizando-se da sistemática prevista no art. 543-C do CPC, introduzido no ordenamento jurídico pátrio por meio da Lei dos Recursos Repetitivos, ao julgar o REsp 973.733/SC, Rel Min. Luiz Fux (j. 12.8.2009), reiterou o entendimento no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação não declarado e inadimplido, como o caso dos autos, o Fisco dispõe de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado para a constituição do crédito tributário, nos termos do art. 173, I, do CTN. Somente nos casos em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN)

(...)

Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994.

Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

Desta forma, para lançamentos em que não houve pagamento antecipado, é de se observar que os julgados do Superior Tribunal de Justiça firmaram posição no sentido de que o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde, de fato, ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, 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 Código Tributário Nacional.

Por outro lado, para os lançamentos em que houve pagamento antecipado a contagem do prazo decadencial tem início na data do fato gerador da obrigação tributária discutida.

O caso em questão trata de cobrança da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) ocorrido nos anos-calendário de 1993 e 1994, relativo aos três primeiros meses.

Sob o meu ponto de vista o maior obstáculo neste tipo de interpretação dada pelo Superior Tribunal de Justiça está em definir o que seria considerado “pagamento antecipado” nos futuros julgados por este tribunal Administrativo.

Ora, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o escoamento do prazo do art. 150, § 4º, sem manifestação do Fisco, significa a aquiescência implícita aos valores declarados pelo contribuinte, porque o silêncio, neste caso, é qualificado pela lei, trazendo efeitos. A única diferença de regime está consubstanciada na hipótese em que não há pagamento antecipado, que de acordo com Superior Tribunal de Justiça, se aplicaria, para efeitos de marco inicial do prazo decadencial, o art. 173, I, do Código Tributário Nacional (regra geral, que deverá ser seguido conforme a interpretação dada pelo STJ), por força do que dispõe o parágrafo único deste mesmo preceptivo. Exaurido o prazo, o Fisco não poderá manifestar qualquer intenção de cobrar os valores. Há, pois, falar-se em decadência nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

No presente caso se torna irrelevante continuar a discussão sobre qual seria o significado de “pagamento antecipado”, já que houve recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), como restou consignado nos demonstrativos de fls. 209/231 de sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ.

Assim sendo, no ponto de vista dos julgados do Superior Tribunal de Justiça, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é o mês da ocorrência do fato gerador, sendo que de acordo com a decisão recorrida o último fato gerador declarado decadente foi 31/03/1994. Assim, de acordo com a linguagem do Superior Tribunal de Justiça “o termo inicial para contagem do prazo decadencial, nos casos em que houve pagamento antecipado, é a data do fato gerador da exigência tributária”. O prazo fatal para a constituição deste último fato gerador (o mais atual) ocorreria em 31/03/1999, tendo ocorrido a ciência do lançamento em 26/04/1999, está decadente o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário questionado neste Recurso Especial.

Assim sendo, considero que em relação à exigência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), o fato gerador como sendo mensal e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), com pagamento antecipado, o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos contados do fato gerador, que ocorre no último dia do trimestre, nos casos de levantamentos trimestrais, ou em 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado, nos casos de levantamentos anuais. 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 Código Tributário Nacional.

Nestas condições, entendo que se faz necessário adaptar a decisão recorrida aos julgados do Superior Tribunal de Justiça, razão pela qual conheço do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, por tempestivo, preenchendo as demais questões de admissibilidade e, no mérito, voto no sentido de não conhecer do recurso.

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez