



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

Processo nº 10680.009278/2004-26
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-001.543 – 1ª Turma
Sessão de 21 de janeiro de 2013
Matéria IRPJ - DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BANCO DE DESENVOLVIMENTO DE MINAS GERAIS - BDMG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1998, 1999, 2000

Ementa:

DECADÊNCIA DO DIREITO DA FAZENDA NACIONAL CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. TERMO INICIAL PARA A CONTAGEM DO PRAZO - Na inexistência de pagamento antecipado ou nos casos em que for caracterizado o evidente intuito de fraude, a contagem dos cinco anos deve ser a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, em conformidade com o art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Somente 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. Assim, a contagem do prazo decadencial de cinco anos, na hipótese de falta de recolhimento de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, em consonância com o inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional - CTN.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. MATÉRIA JULGADA NA SISTEMÁTICA DOS ARTIGOS 543-B E 543-C DA LEI nº 5.869/1973 - CPC - 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, consoante art. 62-A do seu Regimento Interno, introduzido pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010.

Para a contagem do prazo decadencial, o STJ pacificou entendimento segundo o qual, em havendo pagamento parcial do tributo, deve-se aplicar o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN; de outro modo, em não se verificando pagamento, deve ser aplicado o seu artigo 173, inciso I, com o entendimento externado pela Segunda Turma do STJ no julgamento dos *EDcl nos EDcl no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 674.497 - PR (2004/0109978-2)*.

EXCLUSÃO INDEVIDA DE RECEITA DE REVERSÃO DE CONTINGÊNCIA PASSIVA. TRIBUTAÇÃO ANTERIOR. ILEGITIMIDADE DO LANÇAMENTO. Não é admissível que um crédito de natureza estritamente contábil seja tributado na sua constituição e novamente tributado no momento de sua reversão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, 1) por maioria de votos, dar provimento à arguição de decadência. Vencidos os Conselheiros José Ricardo da Silva (Relator) e Valmir Sandri. Designado para redigir o voto quanto à preliminar o Conselheiro Valmar Fonseca de Menezes. 2) No mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, quanto à reversão de contingência passiva e dar provimento em parte, com retorno à câmara de origem, para exame das matérias não alcançadas pela decadência.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(Assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Redator Ad Hoc - Designado para o Voto Vencido

(Assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: 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 (Relator), Plínio Rodrigues de Lima e Otacilio Dantas Cartaxo (Presidente à época do julgamento).

Relatório

Cientificada da decisão de Segunda Instância, em 03/11/2009 (fls. 523), a Fazenda Nacional, por seu procurador, legalmente habilitado, junto a Turma Julgadora, apresenta, tempestivamente, em 04/11/2009, seu Recurso Especial (fls. 527/534), para a 1ª Turma de Julgamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pleiteando a reforma da decisão proferida pela então Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, através do Acórdão nº 107-09.377, de 27/05/2008 (fls. 513/522) cuja decisão, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário interposto, em 02/08/2005, pelo contribuinte Banco de Desenvolvimento de Minas Gerais S/A (fls. 424/460).

O pleito da Fazenda Nacional busca amparo no art. 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/2007 (decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova), possibilidade excluída pelo atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), 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, exceto para os casos previstos no art. 4º do atual RICARF.

Consta dos autos, que contra o contribuinte, Banco de Desenvolvimento de Minas Gerais S/A, foi lavrado, em 29/07/2004, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte – MG, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 07/14), com ciência, em 29/07/2004 (fls. 07) exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 42.685.331,13, a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, 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 do tributo referente aos exercícios de 1998 a 2000, correspondentes aos anos-calendário de 1997 a 1999, respectivamente.

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

1 - EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL - EXCLUSÃO INDEVIDA DE "CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO": O contribuinte produziu uma redução indevida do Lucro Real do ano-base de 1998 no valor de R\$ 45.050.281,37, em virtude da exclusão do valor referente a "Contribuição Social sobre o Lucro", exclusão esta não autorizada pela legislação do imposto de renda, visto ser um valor que está sendo revertido do ativo e não é uma efetiva despesa do contribuinte, tudo conforme explicado no item "4 - Da escrituração do Ativo fiscal Diferido" do Termo de Verificação Fiscal de fls. 19/29. Infração capitulada no Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 1º, 3º e 5.

2 - EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL - EXCLUSÃO INDEVIDA DE SALDO DEVEDOR DA DIFERENÇA IPC/BTNF 1990: O contribuinte produziu reduções indevidas do Lucro Real nos anos-base de 1997, 1998 e 1999, em virtude/de estar excluindo a diferença IPC/BTNF-90 em desacordo com a legislação regente do tema (Lei 8.200/91, com alterações do art. 11 da Lei 8.682/93) e com o disposto na sentença exarada pelo Sr. Juiz da 12ª Vara da Justiça Federal em Minas Gerais, que lhe permitiu excluir a diferença IPC/BTNF-90 da

apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL de uma única vez no exercício de 1995, ano-base 1994. Tudo conforme explicado no item "3 – Da ação judicial acerca da diferença IPC/BTNF 1990" do Termo de Verificação Fiscal de fls. 19/29. Infração capitulada nos arts. 1º e 3º, da Lei nº 8.200, de 1991 com alterações do art. 11 da Lei 8.682, de 1993.

3 - EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL - EXCLUSÃO INDEVIDA DE "REVERSÃO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DE CSLL TRIBUTADO EM 1997": O contribuinte produziu uma redução indevida do Lucro Real do ano-base de 1998 no Lucro Real do ano-base de 1998 no valor de R\$ 2.140.144,75, em virtude da exclusão do valor referente a "Reversão de Crédito Tributário de CSLL tributado: em 1997", exclusão esta não autorizada pela legislação do imposto de renda, visto ser um valor que está sendo/revertido do ativo e não é uma efetiva despesa do contribuinte, tudo conforme explicado no item "4 – Da escrituração do Ativo fiscal Diferido" do Termo de Verificação Fiscal de fls. 19/29. Infração capitulada no Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 1º, 3º e 5º.

4 - EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL – EXCLUSÃO INDEVIDA DE “RECEITA PELA REVERSÃO DE CONTINGÊNCIA PASSIVA”: O contribuinte produziu uma redução indevida do Lucro Real no ano-base de 1999 no valor de R\$ 10.968.459,45, em virtude da exclusão do valor referente a "Receita pela Reversão de Contingência Passiva", exclusão esta não autorizada pela legislação do imposto de renda, visto ser um valor que está sendo revertido do ativo e não uma efetiva despesa do contribuinte. Infração capitulada no Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 1º, 3º e 5º.

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece o conteúdo do Auto de Infração através do Termo de Verificação Fiscal, datado de 29/07/2004 (fls. 19/29).

Impugnado, tempestivamente, o lançamento, em 27/08/2004 (fls. 268/290, instruído pelos documentos de fls. 291/313) e após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte - MG, em 04/05/2005, decide julgar procedente em parte o lançamento, mantendo de forma parcial o crédito tributário lançado (fls. 356/419), lastreado, em síntese, nos seguintes argumentos básicos:

- que na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período-base somente os valores cuja dedução seja expressamente autorizada pelo Regulamento do Imposto de Renda e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período-base; BM como os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, não sejam computados no lucro real;

- que, em qualquer hipótese, o saldo devedor da correção monetária complementar, relativa ao período-base de 1990, que corresponder à diferença IPC/BTNF poderá ser deduzido na determinação do lucro real em seis anos calendário, a partir de 1993, à razão de 25%, em 1993 e 15% ao ano, de 1994 a 1998;

- que a propositura pela contribuinte de ação judicial contra a Fazenda, com o mesmo objeto, implica renúncia às instâncias administrativas e impede à apreciação das razões de mérito pela autoridade administrativa a quem caberia o julgamento.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 05/07/2005, conforme Termo constante às fls. 420/423, e com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, tempestivamente, em 02/08/2005, o seu Recurso Voluntário (fls. 424/460), instruído pelos documentos de fls. 461/488, o qual, ao ser apreciado pela então Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, através do Acórdão nº 107-09.377, de 27/05/2008 (fls. 513/522), proferiu, por maioria de votos, a decisão de dar provimento parcial ao recurso, conforme se verifica de sua ementa e decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1998, 1999, 2000

IRPJ. DECADÊNCIA. ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. LANÇAMENTO FORMALIZADO APÓS A FLUÊNCIA DO LUSTRO DECADENCIAL.

Formalizado o lançamento de ofício em 29/07/2004, não poderia a Receita Federal, validamente, constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos em 30/06/1997 e 31/12/1998.

O fato de ter a Recorrente, apresentado declaração retificadora não interfere na contagem do prazo de decadência, prazo este que, diante de regra expressa (insculpida no art. 150, § 4º, do CTN), inicia-se quando se reputa ocorrido o fato impositivo. Os prazos de decadência não estão sujeitos a interrupção ou suspensão.

EXCLUSÃO INDEVIDA DE "RECEITA DE REVERSÃO DE CONTINGÊNCIA PASSIVA". TRIBUTAÇÃO ANTERIOR. ILEGITIMIDADE DO LANÇAMENTO.

Não é admissível que um crédito de natureza estritamente contábil seja tributado na sua constituição e novamente tributado no momento de sua reversão.

PROCESSO ADMINISTRATIVO. CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL DE MESMO OBJETO.

É firme o entendimento desta Corte no sentido de que a existência de ação judicial pela qual discute o contribuinte o 'mérito' do lançamento importa em renúncia à instância administrativa, posto que a coisa julgada a ser proferida no âmbito do Poder Judiciário jamais poderia ser alterada no processo administrativo, o que torna inócua a discussão administrativa.

EXCLUSÃO INDEVIDA DE SALDO DEVEDOR DA DIFERENÇA IPC/BTNF 1990.

É de se afastar imposição de dedução integral dos valores de Correção monetária IPC/BTNF no ano-calendário de 1994 sendo obrigatória a observância do escalonamento previsto na Lei nº. 8.200/1991, que discriminou, em cada ano-calendário, as deduções possíveis.

(...)

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência para fatos geradores até 31/12/98, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Albertina Silva Santos de Marcos Vinicius Neder de Lima e Jayme Juarez Grotto e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da exigência a parcela referente a receita de reversão de

contingência, vencidos os Conselheiros Luiz Martins Valero e

Marcos Vinicius Neder de Lima que excluíam também a diferença IPC/BTN do ano de 1990 e Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira (Suplente Convocada) que excluía apenas a multa de ofício e por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício.

Cientificada, formalmente, da decisão de Segunda Instância, em 03/11/2009, conforme Termo constante às fls. 523, a Fazenda Nacional interpôs, de forma tempestiva (04/11/2009), o seu Recurso Especial de fls. 527/534, com amparo no art. 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/2007 (decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova), combinado com o art. 4º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), 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 então Sétima Câmara do primeiro Conselho de Contribuintes que, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência dos fatos geradores ocorridos em 31/06/1997 e 31/12/1998, bem como excluiu da exigência a parcela referente a receita de reversão de contingência;

- que a e. Câmara quo aduziu que, aplicando-se o art. 150, § , do CTN, haveria transcorrido o prazo decadencial de cinco anos para a lavratura do auto de infração. Assim, à data em que o contribuinte fora cientificado do auto de infração, haveria perimido o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário, relativo ao fato gerador ocorrido até 31/12/1998. Entendeu que a entrega de declaração retificadora não teria o condão de interferir na contagem do prazo decadencial;

- que alegou, também, em relação às receitas de reversão de contingência passiva, não ser admissível que um crédito de natureza estritamente contábil seja tributado na sua constituição e novamente tributado no momento de sua reversão;

- que de acordo com o art. 7º, I, do antigo Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais c/c o artigo 4º do atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, cabe ao Procurador da Fazenda Nacional, recurso especial de decisão não unânime que contrarie a lei ou a prova dos autos;

- que a questão posta nos autos, decidida por maioria de votos, vai frontalmente de encontro ao estabelecido no art. 173, inciso I, do CTN, bem como contraria o artigo 6º, §§ 1º, 3º e 5º do Decreto-Lei nº 1598/77;

- que, na hipótese dos autos, em que o contribuinte não antecipa o pagamento dos tributos recolhidos mediante "lançamento por homologação", a contagem do prazo decadencial deverá se dar com fulcro no art. 173, inciso I, do CTN, conforme majoritário entendimento jurisprudencial e doutrinário sobre o tema;

- que o entendimento jurisprudencial em que fundamenta o presente recurso, e que foi recente firmado pelo STJ, é no sentido de que, não havendo recolhimento antecipado do tributo sujeito a lançamento por homologação, ainda que o contribuinte apresente a declaração, o prazo decadencial para a constituição do respectivo crédito tributário rege-se-á pelo disposto no art. 173, I, do CTN, e não pelo art. 150, § 4º;

- que é de se destacar que somente na data da entrega da declaração de rendimentos retificadora, o que se deu em 1999, foi que a Receita Federal tomou conhecimento das indevidas exclusões efetuadas pelo contribuinte na apuração do lucro real e da CSLL;

- que, logo, foi a partir de 01/01/2000 (primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado) que começou a correr o prazo decadencial para a Fazenda efetuar o lançamento, não havendo, pois, que se falar em decadência da exação, devendo ser mantido o lançamento referente aos períodos de 1997 e 1998;

- que como bem assentou a decisão da DRJ, somente podem ser excluídos do lucro líquido do período-base os valores cujas deduções sejam autorizada pela legislação e que não tenham sido computadas na apuração do lucro-líquido do período-base ou, ainda, quaisquer receitas que não sejam computados no lucro real;

- que ao excluir valores referentes a receitas pela reversão de contingência passiva, o contribuinte reduziu indevidamente a base de cálculo do IRPJ e da CSLL do período; sem base legal para tanto.

Após o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional o Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais exarou o Despacho nº 056/2010, de 06/04/2010 (fls. 536/537), dando seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, por satisfazer aos pressupostos regimentais.

Ciente, nos termos regimentais, do Acórdão recorrido e do Despacho de Exame de Admissibilidade, em 17/06/2010 (fls. 541), o contribuinte apresenta, tempestivamente, em 02/07/2010, as contrarrazões de fls. 542/566, instruído pelos documentos de fls. 567/577, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que se constata que a Recorrente não traz nenhum julgado desta eg. Câmara Superior de Recursos Fiscais para fundamentar o seu pleito recursal, provavelmente porque a jurisprudência desta eg. Câmara seja totalmente desfavorável à aplicação do art. 173, do CTN em casos como o dos presentes autos;

- que a Câmara Superior de Recursos Fiscais reconhece que a decadência do direito do Fisco constituir o crédito tributário relativo ao IRPJ é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador (31/12 do ano-base);

- ademais, ainda que se pudesse discutir a aplicação do art. 173, I do CTN nos casos em que não houve pagamento, mas sim a Compensação (também entendida como forma de adimplemento da obrigação tributária), o referido dispositivo legal não poderia ser aplicado ao caso concreto;

- que, isso porque, conforme admitido pela própria Recorrente, o Recorrido - apurou o imposto e efetuou a compensação dos valores apurados com saldo negativo de IRPJ, razão, pela qual não há que se falar em inadimplemento em relação ao pagamento destes tributos;

- que, assim, verifica-se que houve a extinção do Crédito tributário, na modalidade prevista no artigo 156, II, do CTN, razão pela qual não haveria que se falar, no presente caso, em ausência de adimplemento da obrigação tributária e, via, de consequência, em aplicação do art. 173, I do CTN,

- que cumpre salientar que é regra geral de direito que o prazo de decadência não se suspende nem interrompe, e o CTN não traz qualquer previsão legal que permita a reabertura da contagem do prazo decadencial de cinco anos; quando ocorra retificação de declaração de tributos pelo contribuinte;

- que o Recorrido foi autuado pela exclusão, no cálculo do lucro real do ano-calendário de 1999, da receita pela reversão de contingência passiva referente ao "FINSOCIAL", no valor de R\$ 10.968.459,45. Tal exclusão, segundo o entendimento da fiscalização, não estaria autorizada pela legislação do Imposto de Renda;

- que a eg. Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes decidiu cancelar, o lançamento quanto à exclusão da reversão de reservas de contingência. Entendeu-se, no acórdão recorrido, que “não é admissível que um crédito de natureza estritamente contábil seja tributado na sua constituição e novamente tributado no momento da sua reversão;

- que, contudo, a Recorrente ignorou completamente o fato de que o procedimento adotado pelo Recorrido evitou a dupla tributação na medida em que ativo de PASEP foi tributado em duplicidade, tanto na sua constituição quanto na reversão;

- que, em sua peça impugnatória, o Recorrido confessou ter cometido um engano ao efetuar a referida exclusão, engano este que — frise-se — não ocasionou qualquer efeito fiscal; tampouco redundou em prejuízo para o Fisco;

- que o ativo de PASEP foi tributado em duplicidade, tanto na sua constituição quanto na reversão. Por outro lado, o passivo referente ao FINSOCIAL também foi deduzido em duplicidade, tanto na sua constituição quanto na reversão;

- que note-se que o procedimento adotado pelo Recorrido não ocasionou qualquer efeito fiscal, tampouco importou em prejuízo para o Fisco e que vedar tal procedimento consubstanciaria dupla tributação conforme ressaltado na decisão recorrida;

- que, assim, não há como, acolher a pretensão recursal, tendo em vista o firme entendimento deste eg. Conselho no sentido de afastar a exigência fiscal quando é evidente, como no presente caso, a ausência de prejuízo ao Fisco.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro André Mendes Moura, Redator Ad Hoc Designado

Em face da necessidade de formalização da decisão proferida nos presentes autos, 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 integra o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, fui designado na condição de Redator Ad Hoc pelo Presidente da 1ª Turma da CSRF, 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 343, de 09 de junho de 2015 (RICARF).

Informo que, na condição de Redator Ad Hoc, estritamente transcrevo as razões expostas pelo relator original da decisão. Portanto, a análise do caso concreto reflete a convicção do Conselheiro José Ricardo da Silva na valoração dos fatos. Ou seja, não me encontro vinculado: (1) ao relato dos fatos apresentado; (2) a nenhum dos fundamentos adotados para a apreciação das matérias em discussão; e (3) a nenhuma das conclusões da decisão incluindo-se a parte dispositiva e a ementa.

Destarte, adoto como base a minuta de acórdão inicialmente apresentada quando do julgamento do recurso, bem como o seu resultado, proferido pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, expresso na Ata da sessão ocorrida em janeiro de 2013, para formalizar o voto do relator.

Tendo a Fazenda Nacional tomado ciência do decisório recorrido em 03/11/2009 (fls. 523) e tendo protocolizado o presente apelo em 04/11/2009 (fls. 527/534), 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 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais exarou o Despacho nº 056/2010, de 06/04/2010 (fls. 536/537), dando seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, por satisfazer aos pressupostos regimentais.

É de se observar que a Fazenda Nacional cumpriu os requisitos previstos no RICARF para interpor Recurso Especial do Procurador, já que demonstrou que a decisão foi não-unânime de Câmara, prolatada antes da edição do novo regimento e foi contrária à lei ou à evidência da prova.

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

Como visto no relatório a Fazenda Nacional insurge-se contra o acórdão proferido pela então Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes que, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência dos fatos geradores ocorridos em 31/06/1997 e 31/12/1998, bem como excluiu da exigência a parcela referente a receita de reversão de contingência.

Assim, a presente discussão diz respeito tão-somente no que se refere ao termo inicial da contagem do prazo decadencial dos tributos considerados lançamento por homologação e a tributação sobre a receita de reversão de contingência.

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.

Dispôs 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 inocorre, 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 impositivo, 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 efetuassem 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 QUINQUÊNAL. TRIBUTO SUJEITO A 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 inócorre 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 efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Agravo regimental desprovido.

É de se esclarecer, que na solução dos Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional no Recurso Especial nº. 674.497 - PR (2004/0109978-2), houve o acolhimento em parte 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 de Imposto de Renda pessoa Jurídica ocorridos nos anos-calendário de 1997 e 1998, correspondente aos exercícios de 1998 e 1999, respectivamente. Os fatos geradores questionados ocorreram em 30/06/1997 e 31/12/1998.

É importante observar, que no que diz respeito ao ano-calendário de 1997, o direito de a Fazenda nacional constituir o crédito está decadente por ambas as teses adotadas pelo Superior Tribunal de Justiça. Ou seja, tanto faz se existe pagamento antecipado ou não, já que tanto pelo art. 150, § 4º como pelo art. 173, I, do Código Tributário Nacional o direito de constituir o crédito tributário já se exauriu. Pelo art. 150, § 4º, o prazo fatal ocorreu em 30/06/2002. Pelo art. 173, I, o prazo fatal ocorreu em 31/12/2003. A ciência do lançamento ocorreu 29/07/2004, posterior ao prazo fatal.

No que diz respeito ao ano calendário de 1998, entendo que 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 não houve recolhimento antecipado de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, como restou consignado na Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica. Nota-se às fls. 41, que o ajuste pelo lucro real, no ano-calendário de 1998, não houve nenhum recolhimento do imposto (apuração de IRPJ = zero).

Necessário se observar, que apesar do contribuinte ter compensado base negativa de imposto de renda de pessoa jurídica, nada foi recolhido a título deste imposto.

Assim sendo, no ponto de vista dos julgados do Superior Tribunal de Justiça, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é 01/01/2000, já que o fato gerador ocorreu em 31/12/1998. Ou seja, de acordo com a linguagem do Superior Tribunal de Justiça “o termo inicial para contagem do prazo decadencial, nos casos em que não houve pagamento antecipado, é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, do Código Tributário Nacional. O prazo fatal para a constituição do lançamento ocorreria em 31/12/2004, tendo ocorrido a ciência do lançamento em 29/07/2004, não está decadente o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário questionado para o ano-calendário de 1998.

Assim sendo, considero que em relação à exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, sem pagamento antecipado, aplica-se a regra geral de decadência enunciada no artigo 173, I do Código Tributário Nacional, tendo a Fazenda o prazo de cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado para constituir o crédito tributário.

No que diz respeito às receitas de reversão de contingência passiva, que a decisão recorrida entendeu não ser admissível que um crédito de natureza estritamente contábil

seja tributado na sua constituição e novamente tributado no momento de sua reversão é de observar que a acusação da autoridade fiscal lançadora foi no sentido de que o contribuinte produziu uma redução indevida do Lucro Real no ano-base de 1999 no valor de R\$ 10.968.459,45, em virtude da exclusão do valor referente a "Receita pela Reversão de Contingência Passiva", exclusão esta não autorizada pela legislação do imposto de renda, visto ser um valor que está sendo revertido do ativo e não uma efetiva despesa do contribuinte. Infração capitulada no Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 1º, 3º e 5º.

Da análise dos autos não restam dúvidas de que a exclusão de receitas de reversão de contingência passiva constituiu um passivo relativo ao FINSOCIAL, no valor de R\$ 9.979.756,64, por ter sido autuado em 1991 pela falta do recolhimento dessa contribuição e junho de 1986 a março de 1990, tendo o referido passivo por contrapartida conta de despesa e o resultado tributário daquele ano. No ano-calendário de 1996, atualizou monetariamente o passivo, lançando a despesa correspondente no resultado do exercício.

Paralelamente à constituição do passivo do FINSOCIAL, constituiu o contribuinte um ativo referente ao PASEP, no valor de R\$ 9.979.756,64, levando em conta a grande possibilidade de êxito em ação judicial que questionava tal contribuição (Ação Ordinária nº. 95.00.21384-2), na qual já havia obtido antecipação de tutela e posteriormente sentença favorável, sendo que o referido ativo teve por contrapartida conta de receita que compôs o resultado tributável do ano-calendário de 1995.

No ano-calendário de 1999, o contribuinte reverteu o passivo correspondente ao FINSOCIAL (R\$ 10.968.459,45, corrigido), com base em sentença favorável na ação judicial nº. 96-1033-0, que questionava a exigência do tributo. Ao efetuar a reversão do passivo de FINSOCIAL em 1999, não deveria tê-lo excluído da base de cálculo da CSLL, posto que em sua constituição (1995 e 1996), ele foi considerado dedutível.

Ao efetuar a reversão do ativo de PASEP, o contribuinte também não deveria tê-la adicionado na base de cálculo da CSLL de 1999, visto que a receita já havia sido tributada quando da sua constituição em 1995 e 1996, sendo portanto o ativo do PASEP tributado em duplicidade.

Diante destes fatos, o contribuinte sustenta que o lançamento deveria ser desconstituído, diante da ausência de prejuízo para o fisco, que deveria, de ofício, proceder à compensação do valor tributado indevidamente a título de PASEP com aquele deduzido a título de FINSOCIAL, anulando o efeito fiscal.

Assim, correto foi o procedimento do contribuinte, já que quando da constituição das aludidas reservas de contingência (que tiveram por objeto os valores dos créditos titularizados pelo contribuinte), os valores segregados foram oferecidos à tributação, procedendo a Recorrente ao recolhimento do IRPJ e da CSLL correspondente. I

Ora, por força de determinação do Banco Central do Brasil (consubstanciada na Circular nº. 2.647/97), viu-se o contribuinte obrigada a proceder à reversão das aludidas reservas de contingências e, diante da tributação prévia dos valores, excluiu-os do resultado do exercício, sendo correta a afirmação lançada pelo contribuinte no recurso voluntário de que não é admissível que um crédito de natureza estritamente contábil seja tributado na sua constituição e novamente tributado no momento de sua reversão.

Assim sendo, correta a decisão recorrida, não merecendo nenhum reparo nesta Câmara Superior de Recursos Fiscais.

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 dar provimento parcial ao Recurso Especial do Procurador para declarar que o ano-calendário de 1998 não foi alcançado pelo prazo decadencial, determinando o retorno dos autos à Câmara recorrida para apreciação das demais matérias recursais relativo ao ano-calendário de 1998.

(Assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Redator Ad Hoc - Designado para o Voto Vencido

Voto Vencedor

Conselheiro Valmar Fonseca de Menezes, Redator Designado

Adoto, como razões de decidir, o voto do eminente Conselheiro Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, por ocasião do Acórdão de no. 9101;00901, o que transcrevo, a seguir, in verbis:

“(…)

As questões colocadas à apreciação deste Colegiado dizem respeito ao dies a quo da contagem do prazo decadencial para a constituição de crédito tributário em face de tributo lançado por homologação, além do cabimento da aplicação de multa isolada decorrente da falta de recolhimento de tributo devido por estimativa, concomitante com a multa de ofício, temas esses recorrentes, porém ainda não pacificados neste forum.

(…)

Com referência à contagem do prazo decadencial, duas são as regras estabelecidas mediante a participação do sujeito passivo, a saber: a primeira trata dos tributos lançados por homologação, onde o dies a quo é a data da ocorrência do fato gerador, caso tenha ocorrido o pagamento, ainda que parcial, ou mesmo que o pagamento não tenha ocorrido, sob o entendimento de que se estaria homologando a atividade exercida pelo obrigado (CTN, art. 150, § 4º). A segunda regra corresponde à regra geral para os tributos por declaração, onde o dies a quo é contado do primeiro dia do exercício seguinte ao qual o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, I).

A propósito, nos julgamentos que tenho participado neste Colegiado vinha me posicionando, acerca da contagem do prazo decadencial, nos casos dos tributos lançados por homologação, pela aplicação da regra nos moldes do artigo art. 150, § 4º, do CTN, mesmo que não houvesse recolhimento de tributo, mas desde que o sujeito passivo tivesse apurado e registrado a

inexistência de valor a pagar, como, por exemplo, no caso de

apuração de resultados negativos para o cálculo do IRPJ e da CSLL.

Entretanto, pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010–DOU de 22/12/2010, foram introduzidas alterações no Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, DOU de 23/06/2009, sobrevivendo o art. 62-A, que assim dispõe:

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.

Dessa forma, em cumprimento ao citado dispositivo regimental, minha posição passou a ser a da aplicação do art. 173, I, do CTN, em todos os casos em que não tenha havido pagamento antecipado, haja vista essa matéria ter sido objeto de decisão do STJ, na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil – CPC, no procedimento previsto para os recursos repetitivos.

Sendo assim, esta 1ª Turma da CSRF, no Acórdão nº 9101-000.811, sessão de 21/02/2011, da qual também participei, por unanimidade de votos adotou a decisão proferida pelo STJ no julgamento do Resp. STJ nº 973.733/SC, em 12/08/2009, representativo de controvérsia relativa à Contribuição Previdenciária, de cuja decisão transcrevo excerto da sua ementa, reproduzido no seu voto condutor, a seguir:

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 imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, ... (destaques acrescidos)

Pois bem. A acima referida decisão deste Colegiado, na sessão de 21/02/2011, tomou como base a definição de que **“o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”** corresponde **“ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível”**, definição essa que suscitara a oposição de embargos declaratórios da Fazenda Nacional junto ao STJ, os quais foram julgados e acolhidos pela sua Segunda Turma, na sessão realizada em 09/02/2010, com a finalidade

“... de se adequar o decisório embargado à jurisprudência uniformizada no âmbito do STJ sobre a matéria”. (parte final do voto condutor da decisão dos EDcl nos EDcl no Agrg no RECURSO ESPECIAL Nº 674.497 - PR (2004/0109978-2), transcrito mais adiante).

Saliente-se que esse entendimento externado em sede de embargos declaratórios está sendo corretamente reiterado pelas duas Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ, que julgam matéria tributária, de cujas decisões merecem destaque a que foi proferida quando o próprio Ministro Luiz Fux, atualmente Ministro do STF, ainda fazia parte daquela Turma do STJ, assim ementada:

Autoridade: Superior Tribunal de Justiça. 1ª Turma

Título: AgRg no REsp 1050278 / RS

Data: 22/06/2010

Ementa: AGRADO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. OMISSÃO. INOCORRÊNCIA. INOVAÇÃO DE FUNDAMENTOS. INCABIMENTO. DECADÊNCIA. FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO. TERMO INICIAL. PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO. AGRADO IMPROVIDO. 1. Em sede de agravo regimental, não se conhece de alegações estranhas às razões do recurso especial, por vedada a inovação de fundamento. 2. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é firme em que, no caso de imposto lançado por homologação, quando há prova de fraude, dolo ou simulação, o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional). 3. Agravo regimental improvido.

Da 2ª Turma da 1ª Seção do STJ trago ementa de decisão mais recente, proferida em 07/04/2011, que consagra esse reiterado entendimento, a seguir:

Autoridade: Superior Tribunal de Justiça. 2ª Turma

Título: AgRg no REsp 1219461 / PR

Data: 07/04/2011

Ementa: TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO. ATRASO NO PAGAMENTO DAS PARCELAS. RESCISÃO ADMINISTRATIVA. 1. O prazo decadencial para constituição do crédito tributário, nos casos de lançamento de ofício, conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ele poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, inciso I). Tal entendimento foi solidificado no STJ quando do julgamento do REsp 973.733/SC, julgado em 12.8.2009, relatado pelo Min. Luiz Fux e submetido ao rito reservado aos recursos repetitivos (CPC, art. 543-C). 2. Parcelado o débito sob a égide da MP 38/2002, o atraso de mais de duas parcelas implica em imediata rescisão da avença administrativa, nos termos do art. 13, parágrafo único, da Lei n. 10.522/02, vigente à época da ocorrência dos fatos. Agravo regimental improvido. (destaques acrescidos)

Sendo assim, mantenho a posição anteriormente assumida na decisão desta 1ª Turma da CSRF, no supracitado Acórdão nº 9101-000.811, sessão de 21/02/2011, porém com o entendimento externado pelas duas Turmas que compõem a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça – STJ, representado no julgamento dos Embargos de Declaração “**EDcl nos EDcl no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 674.497 - PR (2004/0109978-2)**”, julgado em 09/02/2010, cujo aresto transcrevo a seguir:

EDcl nos EDcl no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 674.497 - PR (2004/0109978-2)

EMENTA

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

Autenticado digitalmente em 12/06/2015 por MOEMA NOGUEIRA SOUZA, Assinado digitalmente em 13/06/2015

por VALMAR FONSECA DE MENEZES, Assinado digitalmente em 15/06/2015 por ANDRE MENDES DE MOURA, Assin

ado digitalmente em 15/06/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Impresso em 15/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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. (destaques acrescidos)

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

VOTO

O SENHOR MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator): Do acurado reexame dos autos, verifico que razão assiste à embargante.

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).

Confira-se a ementa do julgado:

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 imponível, 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). (destaques acrescidos)

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 efetuassem 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.

Retomando os termos em que os declaratórios foram apreciados:

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. (destaques acrescidos)

Com efeito, é cediço que, excepcionalmente, emprestam-se efeitos infringentes aos embargos de declaração para correção de premissa equivocada sobre a qual se funda o julgado impugnado, quando tal efeito for relevante para o deslinde da controvérsia.

A propósito:

TRIBUTÁRIO. PROCESSO CIVIL. EMBARGOS DECLARATÓRIOS COM EFEITOS INFRINGENTES. POSSIBILIDADE. PREMISSA EQUIVOCADA.

1. "É admitido o uso de embargos de declaração com efeitos infringentes, em caráter excepcional, para a correção de premissa equivocada, com base em erro de fato, sobre a qual tenha se fundado o acórdão embargado, quando tal for decisivo

para o resultado do julgamento" (EDcl no REsp n. 599.653, Rel. Ministra Nancy Andrighi, Terceira Turma, DJ de 22.8.2005).

2. Tratando os autos de mandado de segurança, são incabíveis embargos infringentes, ainda que o acórdão do Tribunal a quo tenha sido divergente na reforma do mérito da sentença, de acordo com o entendimento firmado pela Súmula nº 597/STF e nº 169/STJ.

3. Embargos de declaração acolhidos com efeitos modificativos. (EDcl no Resp 727.838/RN, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, DJ 25.8.2006).

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EFEITO MODIFICATIVO. POSSIBILIDADE.

1. Excepcionalmente, pode-se emprestar efeito modificativo aos embargos declaratórios.

2. No caso em espécie, tendo em vista o descabido recurso especial interposto em inadmissível processo instaurado contra a coisa julgada, impõe-se o acolhimento dos declaratórios para, dando-lhes efeito modificativo, não conhecer do recurso especial. (EDcl nos EDcl no REsp 543.688/RJ, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ 26.10.2006).

Na seqüência do seu voto condutor, o i. Ministro Relator sentença que:

Portanto, impõe-se o acolhimento dos presentes embargos de declaração, a fim de se adequar o decisório embargado à jurisprudência uniformizada no âmbito do STJ sobre a matéria.

Isso posto, ACOLHO os embargos de declaração, com efeitos modificativos, para DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso

Processo nº 10680.009278/2004-26
Acórdão n.º 9101-001.543

CSRF-T1
Fl. 24

especial, tão-somente, para afastar a decadência dos créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993. ...

É como voto. (destaques acrescidos)

(...)”

Diante do exposto, e da inexistência de pagamentos, dou provimento ao recurso da Fazenda Nacional, com retorno à Câmara *a quo* para análise das demais questões.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes