



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

Processo nº 10768.031161/97-79
Recurso nº 103-139.995 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.200 – 1ª Turma
Sessão de 27 de julho de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado AMAPOLA PRODUÇÕES ARTÍSTICAS LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1992

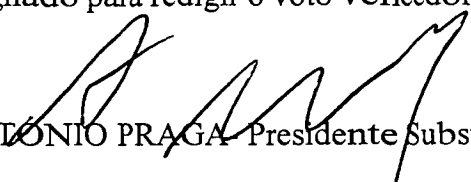
DECADÊNCIA TERMO A QUO. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. IRPJ o prazo decadencial do direito de constituir o crédito tributário, na hipótese dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, rege-se pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, ou seja, será de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. Súmula Vinculante nº 8,. O Supremo Tribunal Federal consagrou que o prazo decadencial e prescricional das contribuições previdenciárias, entre as quais de inclui a Contribuição para financiamento da Seguridade Social. Cofins e a Contribuição Social sobre o Lucro CSLL , prevalece aqueles estabelecidos no Código Tributário Nacional.

Recurso Especial da Fazenda Nacional Negado Provimento

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Adriana Gomes Rêgo (Relatora) e Carlos Alberto Freitas Barreto. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antônio Praga.


ANTÔNIO PRAGA - Presidente Substituto e Redator Designado


ADRIANA GOMES RÊGO - Relatora

EDITADO EM: 15/10/2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (presidente da turma), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (substituto do vice-presidente), Antonio Praga, Karem Jureidini Dias, Adriana Gomes Rêgo, Antonio Carlos Guidoni Filho, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Valmir Sandri, Marcos Rodrigues de Mello (substituto convocado) e Irineu Bianchi (substituto convocado).



Relatório

175/180: Por bem descrever o fato, transcrevo o relatório da decisão recorrida, de fls.

"Trata o presente de recurso de voluntário contra a decisão da autoridade julgadora de primeira instância, que apreciou as exigências de IRPJ, PIS-REPIQUE, COFINS, IRRF e CSSL, relativas ao ano-calendário de 1992.

Ciência dos respectivos autos de infração com a data de 27.11.1997

As infrações apuradas são as seguintes:

a) IRPJ

Descrição dos fatos - Omissão de receita operacional, caracterizada pela falta de contabilização dos rendimentos auferidos pela fiscalizada com a venda de ingressos de espetáculos teatrais.

(...)

Descrição dos fatos - Glosa de valores contabilizados em contas de despesas, que o Fisco considerou desnecessárias à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora.

Descrição dos fatos - Glosa de valores do IRRF contabilizados indevidamente em conta de despesa operacional, quando deveriam ter sido ativados para posterior compensação

(...)

b) PIS-/REPIQUE, COFINS, IRRF e CSSL.

Descrição dos fatos: lançamentos decorrentes da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, na qual foram apuradas infrações que ocasionaram insuficiência na determinação da base de cálculo destes tributos,

(...)

Inconformada, a autuada impugnou o feito, às fls 67/82.

Ciência da decisão de primeira instância, às fls. 131/141, em 08.04 2004 (fl. 148), assim ementada:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1992

Ementa: DECADÊNCIA. PREJUÍZO FISCAL DECLARADO. NÃO HOUVE PAGAMENTO. NÃO HÁ HOMOLOGAÇÃO.

INAPLICABILIDADE DA REGRA ESPECIAL DO ART 150, §4º, DO CTN APLICAÇÃO DA REGRA GERAL DO ART. 173, INCISO I, DO CTN. No lançamento por homologação o que se homologa é o pagamento. Não tendo havido pagamento, uma vez que foi declarado prejuízo fiscal, não é o caso de lançamento por homologação. Sendo assim, o termo inicial de contagem do prazo decadencial desloca-se da regra especial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para a regra geral contida no art 173, inciso I, do CTN;

OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS. AUTUAÇÃO CABIMENTO. Uma vez comprovado que receitas auferidas não foram contabilizadas e nem oferecidas à tributação, cabível é a autuação por omissão de receitas;

OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS BASE DE CÁLCULO CORRETA. Não cabe excluir da base de cálculo das receitas omitidas, as despesas incorridas que, presumivelmente, já foram contabilizadas e declaradas, sob pena de duplicidade, mormente quando a interessada não faz prova em contrário,

GLOSA DE DESPESAS MANUTENÇÃO DA FONTE PRODUTORA. DESNECESSÁRIAS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

GLOSA DE DESPESAS MANUTENÇÃO DA FONTE PRODUTORA, DESNECESSÁRIAS MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

GLOSA DE DESPESAS. IRRF CONTABILIZADO COMO DESPESA. DESPESA INEXISTENTE. CABIMENTO. Cabível a glosa, uma vez que ficou constatado que valores de IRRF foram contabilizados, indevidamente, como despesas operacionais. Tal fato, por si só, comprova a apropriação, no resultado do exercício, de despesas inexistentes.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 1992

Ementa: Programa de Integração Social - Pis/Repique

Contribuição p/ Financiamento da Seguridade Social -Cofins

Contribuição Social s/ o Lucro Líquido - CSLL

Subsistindo o lançamento matriz (IRPJ), igual sorte colhem os autos de infração lavrados por mera decorrência dos fatos apurados naquele.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF Ano-calendário: 1992

Ementa: Deve ser cancelado o lançamento de IRRF, de que trata o art. 35 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, relativo às sociedades limitadas, conforme o disposto no art. 1º, parágrafo único, da Instrução Normativa nº 63, de 24/07/1997, uma vez que não restou comprovado pela fiscalização que, na data do encerramento do período-base, o contrato social prevísse a disponibilidade, econômica ou jurídica, ao sócio cotista, do lucro líquido apurado.

Lançamento Procedente em Parte "

Recurso voluntário às fls 149/163, com entrada na repartição de origem no dia 05.04.2004 Arrolamento de bens às fls. 167, no limite do ativo permanente da recorrente, consoante o artigo 33, § 2º, do Decreto 70 235, de 1972, com a redação do artigo 32 da Lei nº 10.522, de 2002. Juízo de seguimento da autoridade local à fl, 174. Nesta oportunidade, aduz, em síntese:

a título de aluguel ao Teatro Vanucci, correspondente a 25% (vinte e cinco por cento) dessa receita. Nesse sentido, o valor a ser utilizado como base de cálculo deveria ser de 75% (setenta e cinco por cento) da bilheteria, já que as despesas de aluguéis são operacionais e, por conseguinte, dedutíveis do IRPJ, conforme art 191 do RIR/1980;

b) relativamente à glosa de despesas - contabilização do IRRF em conta de despesa operacional - alega que o procedimento contábil adotado, ainda que equivocado, ensejou o recolhimento de IRPJ superior ao efetivamente devido, porque as importâncias retidas foram deduzidas da base tributável, sobre a qual incidiu a alíquota de 30% de IRPJ. Ou seja, ao invés de ser compensada a totalidade dos impostos que as fontes pagadoras retiveram (100%), a dedução em referência importou em compensação a menor, equivalente a 30%, apenas, do montante retido;

c) relativamente ao Pis/Repique, à Cofins e à CSLL, suplica a extensão das conclusões do julgamento do recurso contra as exigências do IRPJ às contribuições assinaladas;

d) ao final, informa que efetuou o pagamento das exigências tributárias, com a redução de 50% da multa em razão do aproveitamento do prazo da impugnação, até o limite que considera devido, isto é, até a importância que coincide com a incidência sobre a receita omitida, cujos fatos geradores ocorreram em dezembro de 1992, com a dedução das despesas dos aluguéis pagos ao Teatro Vanucci, relacionados à fl. 13. "

A Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes apreciou o Recurso Voluntário protocolizado sob o nº 139.995 e decidiu: - por maioria de votos, acolher a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo ao 1º semestre de 1992; e - no mérito, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação, em relação ao IRPJ, CSLL e PIS – REPIQUE, a importância correspondente aos aluguéis pagos (25% da receita omitida). Essa decisão foi formalizada no Acórdão nº 103-22.512 (fls. 175/186), que recebeu a seguinte ementa:

“DECADÊNCIA- IRPJ. Com o advento da Lei nº 8.383/91, pacificou-se o entendimento de que o IRPJ se amolda à modalidade de lançamento por homologação, segundo o regime jurídico instituído pelo legislador. Sendo assim, sem a comprovação de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial do tributo é definitivamente regida pelo art 150, § 4º, do CTN.

DECADÊNCIA. PIS. CSSL COFINS. Consoante a sólida jurisprudência administrativa, a decadência do direito estatal de efetuar o lançamento de ofício do PIS, da CSSL e da COFINS é regida pelo artigo 150, § 4º, do CTN, salvo nas hipóteses de dolo, fraude e simulação.

IRPJ. DEDUTIBILIDADE DE CUSTO OU DESPESA INCORRIDOS. VERDADE MATERIAL. PREVALÊNCIA SOBRE O FORMALISMO. É certo que o imposto de renda recai sobre o acréscimo patrimonial, o que impende ajustar o conceito em tela ao resultado positivo entre as receitas auferidas e as despesas e os custos incorridos para conseguir obtê-las, no período de apuração. A verdade material, como princípio informador do processo administrativo fiscal e como corolário da legalidade, sobrepõe-se, pelo valor axiológico que conserva, ao formalismo relativo à ausência de contabilização dos custos e das despesas, quando estes são conhecidos pela Fiscalização, assim como, por idêntica razão, há de prevalecer a incidência da lei, no cômputo da base de cálculo do referido tributo, sobre as receitas também detectadas à margem da escrituração.

GLOSA DE DESPESAS IRRF CONTABILIZADO COMO DESPESA. DESPESA INEXISTENTE. Cabível a glosa de valores relativos ao IRRF contabilizados, indevidamente, como despesas operacionais. Tal fato, por si só, comprova a apropriação, no resultado do exercício, de despesas inexistentes.

EXIGÊNCIAS REFLEXAS. PIS. COFINS. CSSL O decidido quanto ao IRPJ deve ser estendido às contribuições do PIS, COFINS e CSSL, considerando que os fatos acolhidos ou rejeitados no julgamento da primeira exigência devem ser tratados de forma semelhante no que se refere à apreciação do recurso relativo àquelas contribuições, de forma a evitar decisões incompatíveis entre si.”

Ciente do referido acórdão, a Doute Procuradoria Geral a Fazenda Nacional - PGFN, às fls. 190/206, apresentou, tempestivamente, com fulcro no incisos I do artigo 5º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do inciso I do artigo 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovados pela Portaria MF nº 55/1998, Recurso Especial, onde, em síntese, defendeu a aplicação das regras de decadência previstas: - no artigo 45 da Lei nº 8.212/91 para as contribuições sociais (PIS COFINS e CSSL); e - no artigo 173, I, do CTN para o IRPJ, alegando que não houve a antecipação de pagamento do tributo.



O Presidente da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio do Despacho nº 103-0.291/2007 (doc. fls. 208/209), deu seguimento ao Recurso Especial da PGFN.

Devidamente intimada do Despacho nº 103-0.291/2007, a empresa interessada apresentou as Contrarrazões de fls. 220/226, onde pugnou pela manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório. 

Voto

Conselheira Adriana Gomes Rêgo

O recurso, de fato, atende a todos os pressupostos de admissibilidade, motivo pelo qual dele também tomo conhecimento.

A discussão cinge-se ao entendimento quanto à regra a ser aplicada para a contagem do prazo decadencial. Pediu a Procuradoria, ora recorrente, seja aplicado o art. 45 da Lei nº 8.212/91, em relação à CSLL, PIS e Cofins, e o art. 173, inciso I, para o IRPJ.

Em relação ao art. 45 da Lei nº 8.212/91, é do conhecimento de todos que tal dispositivo foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal - STF, por meio da Súmula Vinculante nº 8, que, consoante o art. 2º da Lei nº. 11.417/2006, vincula também toda a Administração Tributária Federal, e cujo teor ora transcrevo:

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Data de aprovação:

Sessão Plenária de 12/06/2008”

Assim, se o dispositivo legal dito contrariado foi retirado do mundo jurídico, não pode ser mais aplicado. Ocorre que, como a matéria “decadência” é de ordem pública, devendo, portanto, ser conhecida de ofício, entendo que, também para as contribuições sociais, o assunto merece ser analisado à luz da legislação vigente, ou seja, se se deve adotar o art. 150, § 4º do CTN, ou o art. 173, inciso I, do mesmo diploma legal.

A decisão recorrida manifestou-se por aplicar o art. 150, § 4º, do CTN, por entender que, em não havendo a comprovação de dolo, fraude ou simulação e, consoante farta e sólida jurisprudência deste Conselho, além do colacionado a partir da doutrina, a regra deve ser esta.

Contudo, com a devida vênia, ousou discordar de tal entendimento, por vislumbrar que, em não havendo pagamento, não há o que a Administração Tributária homologar, motivo por que a regra da contagem do prazo decadencial aplicável deve ser a regra geral do art. 173, inciso I, do CTN, iniciando-se, por conseguinte, a contagem do prazo decadencial, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do que já vem decidindo o Superior Tribunal de Justiça – STJ, conforme ementa que ora colaciono:

“TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

1. No lançamento por homologação, o contribuinte, ou o responsável tributário, deve realizar o pagamento antecipado do tributo antes de qualquer procedimento administrativo, ficando a extinção do crédito condicionada à futura homologação

expressa ou tácita pela autoridade fiscal competente. Havendo pagamento antecipado, o Fisco dispõe do prazo decadencial de cinco anos, a contar do fato gerador, para homologar o que foi pago ou lançar a diferença acaso existente (art.150, § 4º, do CTN).

2. Se não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, não há o que homologar, nem se pode falar em lançamento por homologação. Surge a figura do lançamento direto substitutivo, previsto no art. 149, V, do CTN, cujo prazo decadencial se rege pela regra geral do art. 173, I, do CTN: cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o pagamento antecipado deveria ter sido realizado.

3. A tese segundo a qual a regra do art. 150, § 4º, do CTN deve ser aplicada cumulativamente com a do art. 173, I, do CTN, resultando em prazo decadencial de dez anos, já não encontra guarida nesta Corte.

Precedentes.

4. Recurso especial do autor provido, prejudicado o da municipalidade.

(REsp 1024092/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 07.08.2008, DJe 04.09.2008) (Negritei)''

No caso em tela, a partir da DIRPJ de fls. 4/9, verifico que o contribuinte apurou prejuízo fiscal no primeiro semestre de 1992. Por conseguinte, pagamentos não foram efetuados. Logo, aplicando a regra do art. 173, inciso I, do CTN, tem-se que tanto o lançamento do IRPJ, como o do PIS-Repique, além daqueles relativos às Contribuições, relativos ao primeiro semestre de 1992, poderiam ter sido efetuados ainda em 1992. Logo, o primeiro dia do exercício seguinte corresponde a 1/1/1993, de modo que o direito de lançar decaia em 1/1/1998. Como a ciência dos autos ocorreu em novembro de 1997, não há que se falar em decadência do direito do Fisco de lançar tais tributos relativos ao 1º semestre de 1992.

Neste sentido, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso especial da FAZENDA NACIONAL, no sentido de restabelecer o lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos no primeiro semestre de 1992, considerados decaídos pela decisão recorrida.


Adriana Gomes Rêgo - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Praga,

A questão posta à apreciação cinge-se ao prazo decadencial aplicável à constituição de créditos tributários referente ao IRPJ e às contribuições sociais destinadas à seguridade social.

O Representante da Fazenda Nacional pede a aplicação do comando normativo do artigo 173 do Código Tributário Nacional, pois se trata de lançamento de ofício, descabe-se falar em homologação. Afirma que a regência do prazo decadencial se rege pelos ditames do art. 173 do Código Tributário Nacional, motivo suficiente para se restaurar o lançamento.

A controvérsia cinge-se em saber se o prazo de decadência para o lançamento de ofício dos tributos sujeitos à sistemática do chamado “lançamento por homologação”, deve ser contado nos termos do artigo 150 § 4º. ou 173, I, ambos do Código Tributário Nacional.

Utilizo os bem fundamentados argumentos expendidos pelo conselheira Sandra Maria Faroni, em diversos julgados, a quem peço vênia para a reprodução seguinte:

“Quanto à decadência para os fatos geradores ocorridos até setembro de 1996, dois foram os argumentos indicados pela decisão a quo para rejeitá-la. O primeiro é de, para o PIS, COFINS e CSLL, o prazo de decadência é de dez anos, a teor do art. 45 da Lei 8.212, de 2001; O segundo é de que, para o IRPJ, não tendo havido pagamento, o dies a quo se desloca do art. 150, § 4º, para o 173, I. do CTN. (...)

O Código Tributário Nacional define como lançamento por homologação aquele que ocorre em relação aos tributos cuja legislação específica atribua ao sujeito passivo o dever de, uma vez ocorrido o fato gerador, apurar o tributo devido e efetuar o pagamento, se apurar valor positivo. O sujeito passivo não tem que esperar qualquer atitude da administração, devendo ele próprio liquidar o crédito e pagá-lo, se for o caso. A partir daí a administração exerce uma atividade fiscalizatória, verifica se o valor apurado e, se for o caso, pago, está correto e, em caso positivo, homologa a atividade do sujeito passivo.

Embora não constitua requisito previsto no Código para os lançamentos por homologação, há previsão quase que generalizada na legislação específica de cada tributo para que o sujeito passivo informe o valor do débito por ele apurado, a fim de possibilitar o controle, por parte da administração, dos recolhimentos efetuados (ou não). Trata-se de obrigação acessória para fins de controle, que não se confunde com a declaração como instrumento preparatório do lançamento por declaração.

O lançamento por homologação de que trata o CTN é o lançamento tipo de todos aqueles tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade. E a natureza do lançamento não se altera se, ao praticar essa atividade, o sujeito passivo não apura imposto a pagar (por exemplo, se houver prejuízo, no caso de IRPJ, ou, no caso de Imposto de Importação, se for o caso de alíquota reduzida a zero). O que define se o lançamento



é por homologação é a legislação do tributo, e não a circunstância de ter ou não havido pagamento .

Ocorrido o fato gerador, a autoridade administrativa tem o prazo de cinco anos para verificar a exatidão da atividade exercida pelo contribuinte (apuração do imposto e respectivo pagamento, se for o caso) e homologá-la. Dentro desse prazo, apurando omissão ou inexatidão do sujeito passivo no exercício dessa atividade, a autoridade efetua o lançamento de ofício (art. 149, inc. V). Decorrido o prazo de cinco anos sem que a autoridade, ou tenha homologado expressamente a atividade do contribuinte, ou tenha efetuado o lançamento de ofício, considera-se definitivamente homologado o lançamento e extinto o crédito (art. 150, § 4º), não mais se abrindo a possibilidade de rever o lançamento (exceto na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, conforme comando específico emanado do § 4º, in fine, do art. 150)

Portanto, em se tratando de tributos cuja legislação específica atribua ao sujeito passivo o dever de, ocorrido o fato gerador, apurar o imposto devido e fazer o pagamento, independentemente de qualquer atividade da administração, o termo inicial para contagem do prazo de decadência será a data de ocorrência do fato gerador, ainda que não tenha ocorrido pagamento.

Quando ao prazo de decadência aplicável à CSLL, PIS e COFINS, entendeu a Turma recorrida que referidas exações se sujeitam ao prazo de 10 anos, previsto no art. 45 da Lei 8.212/91.

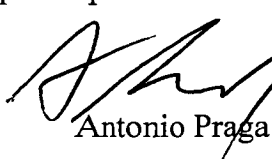
O entendimento desta Câmara, já confirmado pela Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, é no sentido de que a essas contribuições se aplicam as regras de decadência previstas no CTN. (...)”

Sacramentando esse entendimento, os ministros do STF decidiram, por unanimidade, declarar a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991, editando a Súmula vinculante nº 8, nos seguintes termos:

Súmula Vinculante nº 8

“São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”

Diante do exposto, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional.


Antonio Praga

TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada no acórdão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, ____/outubro/ 2009.

Auzônia Evangelista de Souza – Secretária da Câmara

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:
Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

- ☐ apenas com ciência;
- ☐ com Recurso Especial;
- ☐ com Embargos de Declaração.