MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº	10865.000833/2001-43
Recurso nº	105-141.344 Especial do Procurador
Matéria	Decadência
Acórdão nº	01-05.983
Sessão de	12 de agosto de 2008
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	MARTENKIL INDÚSTRIA DE PAPEL LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996

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

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

ANTONIO PRAGA
Presidente

KAREM JUREIDINI DIAS
Redatora designada

D

0 9 FEV 2009

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

Relatório

A PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL recorre do acórdão nº 105-15.059, de 18 de maio de 2005.

A FAZENDA NACIONAL alega que, no caso estaríamos diante de um lançamento de ofício, assim, regido pelo inciso V do art.149 e o 173 do CTN.

Voto Vencido

Conselheiro MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO, Relator

Da Decadência

> *Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*
>
> *(...)*
>
> *§4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifei)*

Todavia, adotando o cuidado necessário ao perfeito entendimento da legislação tributária, torna-se imprescindível atentar para o que dispõe o art. 149 do CTN, em seu inciso V:

> *Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*
> *(...)*
> *V – quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte; (grifei)*

No presente caso, está claro que o art. 150 foi descumprido, haja vista que houve falta de recolhimento de tributo, cabendo a aplicação do art. 149, inciso V. Diante disso, correto o procedimento da autoridade administrativa em efetuar o lançamento de ofício.

Sendo de ofício o lançamento, para fins de contagem de prazo decadencial não há que se falar em aplicar o parágrafo 4º do art. 150 do CTN, mas sim o art. 173, I, que assim dispõe:

> *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;*
> *(...)*
> *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. (grifei)*

Cito, ainda o mestre Alberto Xavier no livro Do Lançamento. Teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário:

> *"Ainda que se entenda que a 'homologação' se refere ao pagamento (e não ao lançamento), a verdade é que uma* homologação expressa *não se constitui em si mesmo um lançamento em sentido técnico, pois este consiste numa exigência de prestação tributária, enquanto da constatação da legalidade de um pagamento prévio não resulta, por definição, exigência alguma. Das duas uma, ou se constata que o pagamento efetuado pelo contribuinte é insuficiente – e nesse caso não há homologação, mas lançamento de ofício no que concerne ao montante em falta: ou se constata que o pagamento se realizou conforme a lei, e nesse caso não há lançamento, mas ato administrativo confirmativo da legalidade do pagamento, com valor jurídico de quitação."*

No caso, a ciência do auto de infração foi em 19/06/2001, e o fato gerador mais antigo é de 31/03/1996 (fato gerador mensal, assim, o lançamento poderia ser realizado no próprio ano), logo a contagem se iniciou em 01/01/1997, e o prazo final para o lançamento foi em 31/12/2001. Portanto não está decaído o lançamento.

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso interposto pela FAZENDA, e no mérito DAR provimento ao mesmo.

Sala das Sessões, em 12 de agosto de 2008

MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO

Voto Vencedor

Conselheira Karem Jureidini Dias, Relatora

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

A questão resume-se, portanto, ao prazo para o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ do ano-calendário de 1996, uma vez que a ciência do lançamento foi dada ao contribuinte em 19/06/2001.

Primeiramente, importante aspecto a ser analisado é o método de apuração aplicado ao Imposto Renda de Pessoa Jurídica. O Código Tributário Nacional adotou três modalidades distintas de apuração de tributos, sendo elas: modalidade por declaração (artigo 147), modalidade de ofício (artigo 149) e modalidade por homologação (artigo 150). Atualmente, a modalidade mais comum é a do "autolançamento", ou modalidade por homologação, na qual é outorgada ao contribuinte a tarefa de providenciar a constituição do crédito tributário, mediante a introdução no ordenamento jurídico de norma individual e concreta que, em seu conseqüente, apura a base de cálculo do tributo, aplica a alíquota prevista em lei e identifica os sujeitos passivo e ativo.

A sistemática de apuração por homologação é regida pelo artigo 150 do Código Tributário Nacional, o qual, em seu parágrafo 4º, impõe à Autoridade Administrativa o prazo de 5 (cinco) anos para homologação dos procedimentos adotados pelo particular. Decorrido tal prazo, são tacitamente homologados os procedimentos de apuração do tributo.

O Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, assim como a grande maioria dos tributos hoje previstos no sistema tributário brasileiro, são tributos sujeitos à apuração por homologação, sendo aplicáveis, pois, as disposições do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional. Portanto, o IRPJ, deve obediência às disposições do Código Tributário Nacional, Lei Complementar que determina as normas gerais de aplicação tributária no país, inclusive o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a autoridade administrativa analisar os procedimentos adotados pelo contribuinte, na constituição do crédito tributário, cabendo a ela homologá-los ou não.

Ademais, não compartilho da tese de que sempre que se tratar de lançamento de ofício efetuado, portanto, pela Administração Pública, a regra aplicável é aquela prevista no

artigo 173 do Código Tributário Nacional. Isto porque, o lançamento propriamente dito é sempre de ofício, sob pena de se negar vigência ao artigo 142 do Código Tributário Nacional, o qual dispõe que "compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento (...)".

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

Ainda, em interpretação sistemática das normas existentes no Código Tributário Nacional em relação de coordenação, extrai-se que as modalidades previstas na Seção II do Código referem-se a modalidades de apuração do tributo. Ou seja, o tributo pode ser constituído e apurado pelo contribuinte, por meio de expedição de norma individual e concreta com força de lançamento, ou o tributo pode ser constituído e apurado pela autoridade administrativa, por meio do lançamento propriamente dito.

Para efeito de escolha entre a aplicação da norma decadencial prevista no artigo 150 ou no artigo 173, ambos do Código Tributário Nacional, deve-se verificar a forma de apuração originariamente prevista para o tributo em análise. O lançamento, portanto efetuado pela autoridade administrativa, é resultado de uma das duas operações: ou da não homologação da apuração efetuada pelo contribuinte, ou da apuração a que está originariamente obrigada, em atividade vinculada, a Administração Pública. Para esta última hipótese, existe previsão no inciso I do artigo 149 do Código Tributário Nacional, enquanto que para a modalidade de apuração por homologação, aplicam-se outras previsões para o lançamento, como aquelas dos incisos II e III, ambos do mesmo dispositivo legal. Os incisos se prestam justamente a demonstrar as diferentes situações: uma coisa é o lançamento de ofício como modalidade originária, outra coisa é o lançamento de ofício efetuado em revisão de apuração que ficou originariamente a cargo do contribuinte.

A meu ver, admitir que o fato de haver lançamento por parte da autoridade administrativa, em razão da não homologação da apuração efetuada pelo contribuinte, substitui a modalidade de apuração prevista para um tipo de tributo, implica em negar vigência ao disposto no artigo 149 e também ao disposto no artigo 150, § 4º, ambos do Código Tributário Nacional. Ainda, importa essa interpretação em tornar sem efeito a disposição última do citado artigo. Isto porque, o referido dispositivo legal expressamente determina que é apenas no caso de comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação que, na modalidade de apuração por homologação, este prazo se desloca para aquele disposto no artigo 173, inciso I, do mesmo Código.

Ora, nos casos de apuração por homologação apenas haverá constatação de dolo, fraude ou simulação se houver lançamento de ofício, mas nem sempre que há o lançamento de ofício existe a constatação de dolo, fraude ou simulação. Assim, se a norma legal especifica as hipóteses em que o prazo previsto no artigo 150 do Código Tributário Nacional se desloca para aquele previsto no artigo 173 do mesmo código, então tal prazo não pode ser aplicado para qualquer lançamento de ofício, senão apenas nos casos em que ocorrer lançamento de ofício que implique em não homologação do procedimento adotado pelo contribuinte e com constatação de dolo, fraude ou simulação. O prazo previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional é também aplicável aos tributos cuja modalidade de apuração é originariamente de ofício, conforme dispõe o inciso I do artigo 149 do Código Tributário Nacional.

Do exposto, entendo que o artigo 173 do Código Tributário Nacional se refere apenas a prazo decadencial para os tributos sujeitos à apuração pela modalidade originária de lançamento de ofício ou para os lançamentos efetuados em procedimento de revisão e que impliquem em constatação de dolo, fraude ou simulação. Já o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional assevera norma decadencial para os tributos cuja forma de apuração é a de homologação, como é o caso do IRPJ.

Portanto, a regra prevista no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional se aplica ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, quando lançado de ofício e não verificado dolo, fraude ou a simulação.

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

Considerando a contagem do prazo conforme previsto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional e tendo em vista que a notificação do contribuinte ocorreu em julho de 2001, constatou-se a decadência dos fatos geradores ocorridos até julho de 1996, uma vez que transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos para o fisco efetuar lançamento.

Por todo o exposto, voto por CONHECER o Recurso Especial interposto pela Procuradoria e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso, acolhendo a decadência do IRPJ relativos aos fatos geradores ocorridos até maio do ano-calendário de 1996.

Sala das Sessões, em 12 de agosto de 2008

KAREM JUREIDINI DIAS