



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10880.008184/99-28  
**Recurso** Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9101-004.211 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 4 de junho de 2019  
**Recorrentes** CENTRO COMERCIAL SINO-BRASILEIRO LTDA  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1993, 1994

DECADÊNCIA. TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ART. 173, I DO CTN.

Diante de infração tributária relativa à tributação exclusiva, que não integra a apuração do resultado ao final do período de apuração, e atributo de definitividade, o único lançamento possível é o de ofício, previsto no art. 149 do CTN. Não há que se falar em lançamento por homologação porque não há qualquer pagamento antecipado ou conduta do contribuinte reconhecendo o crédito tributário que pudesse ser levada ao Fisco para ser objeto de homologação. Pelo contrário, a consumação do lançamento fiscal demanda a investigação da autoridade fiscal, no sentido de averiguar se a hipótese de incidência da norma se concretizou, em razão de omissão do contribuinte. Assim sendo, o prazo decadencial rege-se pela contagem do art. 173, inciso I do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial, para afastar a decadência dos tributos com fato gerador de março de 1994, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa, Luis Fabiano Alves Penteadó e Livia De Carli Germano, que lhe davam provimento em menor extensão para não afastar a decadência das exigências de PIS e Cofins.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luís Fabiano Alves Penteado, Lívia De Carli Germano e Adriana Gomes Rêgo. Ausente o conselheiro Rafael Vidal de Araújo.

## Relatório

São Recursos Especiais interpostos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN", e-fls. 475/486) e pela CENTRO COMERCIAL SINO-BRASILEIRO LTDA ("Contribuinte", e-fls. 511/519) em face da decisão proferida no Acórdão n.º 1803-00.099 (e-fls. 464/470), pela 3ª Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento, na sessão de 28/07/2009, no qual foi dado provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a decadência do IRPJ e da CSLL, em relação aos fatos geradores ocorridos em 1993, e do IRRF, PIS e COFINS, em relação aos fatos geradores ocorridos até março de 1994.

A decisão recorrida apresentou a seguinte ementa:

Assunto: IRPJ e Outros

Exercício: 1994 a 1997.

Ementa: DECADÊNCIA Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, e não sendo caso de dolo, fraude, ou simulação, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência é a data de ocorrência do fato gerador.

Esse termo não se altera pela circunstância de não ter havido pagamento. Segundo jurisprudência do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a decadência da CSLL, do PIS e da COFINS se submete às regras do CTN.

MULTA DE OFÍCIO - PERCENTUAL DE 75% - CONFISCO - INOCORRÊNCIA - Incabível se falar em confisco no âmbito das multas pecuniárias. O princípio constitucional do não-confisco se aplica, apenas, aos tributos.

A autuação fiscal (e-fls. 232/281), relativa aos ano-calendários de 1993 a 1996, de IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e IRRF, trata da omissão de receitas, com base nos arts. 43 e 44, da Lei n.º 8.541/92, arts. 523, §3º, 739 e 892, do RIR/94, e arts. 15 e 24, da Lei 9.249/95. Foi cientificada a Contribuinte em 19/04/1999. Nos autos de infração, consta que os lançamentos de ofício relativos ao ano de 1993 deram-se sob o regime do lucro presumido (e-fl. 239); o lançamento relativo ao primeiro trimestre do ano de 1994 deu-se sob o regime do lucro presumido (e-fl. 241); os lançamentos seguintes relativos ao ano de 1994 deram-se sob o regime de tributação exclusiva no lucro real (e-fl. 242); os lançamentos relativos ao ano de 1995 deram-se sob o regime de tributação exclusiva no lucro real (e-fl. 243); e os lançamentos relativos ao ano de 1996 sob o regime do lucro presumido (e-fl. 244).

A Contribuinte apresentou impugnação (e-fls. 284/286), e a 4ª Turma da DRJ/São Paulo julgou o lançamento procedente (e-fls. 396/402), entendendo ser aplicável a contagem prevista no art. 173, inciso I do CTN, nos termos da ementa e dispositivo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 30/04/1993, 31/05/1993, 30/06/1993, 30/11/1993, 31/03/1994, 04/11/1994, 16/11/1994, 01/12/1994, 02/01/1995, 24/01/1995, 04/10/1995, 28/11/1995, 30/09/1996, 30/11/1996

Ementa: PRELIMINAR. DECADÊNCIA.

INOCORRÊNCIA. Na forma do art. 173, § 1º, do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o tributo deveria ser declarado. Crédito constituído antes de decaído o direito de a Fazenda Pública em fazê-lo. Preliminar rejeitada.

MÉRITO. DECLARAÇÕES RETIFICADORAS. MULTA DE OFÍCIO. AÇÃO FISCAL. O início da ação fiscal exclui a espontaneidade do contribuinte, na forma do § 1º, do art. 7º, do Decreto n.º 70.235/1972, devendo ser exigida, se cabível, a multa de ofício, em percentual determinado em Lei.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. PIS. COFINS. IRRF. CSLL. Por decorrerem dos mesmos elementos de fato e de direito, que levaram ao lançamento do IRPJ, igual destino deverão ter os lançamentos dele reflexos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher a preliminar de decadência do IRPJ e da CSLL, em relação aos fatos geradores ocorridos em 1993, e do IRRF, PIS e COFINS, em relação aos fatos geradores ocorridos até março de 1994, e, mérito em negar provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Márcia Miranda Gomes Clementino (Suplente Convocada) que rejeitava a preliminar, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Foi interposto recurso voluntário (e-fls. 437/444), pugnando pelo reconhecimento da decadência para o período entre 04/1993 e 04/1994 e afastamento da multa de ofício de 75%, que foi julgado procedente em parte (e-fls. 464/470) pela 3ª Turma Especial da Primeira Seção. No Acórdão n.º 1803-00.099, o Colegiado reconheceu a decadência do IRPJ e da CSLL, em relação aos fatos geradores ocorridos em 1993, e do IRRF, PIS e COFINS, em relação aos fatos geradores ocorridos até março de 1994.

A PGFN interpôs recurso especial (475/486). Discorre sobre contagem do prazo decadencial, que deveria ser deslocado para o art. 173, inciso I do CTN caso não haja pagamento, nos termos do decidido pelo STJ no Recurso Especial 973.733/SC. Assim, requer, para o IRPJ e CSLL pelo afastamento da decadência relativa aos lançamentos fiscais efetuados no decorrer do ano de 1993. Em relação ao PIS, Cofins e IRRF, pugna pelo afastamento da decadência dos lançamentos relativos a março de 1994.

O recurso especial foi admitido por despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 490/493). A Contribuinte apresentou contrarrazões (e-fls. 502/510) no qual aduz que, para tributos submetidos ao lançamento por homologação aplica-se a contagem decadencial prevista no art. 150, § 4º do CTN, razão pela qual deve ser mantida a decisão recorrida. Ademais, ainda que mantido o entendimento da PGFN, informa que nos autos há documentação (e-fls. 368/379) demonstrando o pagamento antecipado dos tributos sob discussão. Requer pelo não provimento do recurso especial da PGFN.

A Contribuinte interpôs recurso especial (511/528), no qual protesta pelo reconhecimento da decadência para o IRPJ e CSLL para o período de março de 1994. Aduz que o fato gerador da infração tributária deu-se em março/1994, razão pela qual deve ser o termo inicial para contagem do prazo decadencial. Informa que houve recolhimento antecipado dos tributos. Requer pelo reconhecimento da decadência para o IRPJ e CSLL relativos a março/1994.

O recurso especial da Contribuinte foi admitido por despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 532/535).

Em Contrarrazões (e-fls. 537/546), a PGFN discorre que o recurso especial da Contribuinte não deveria ter sido conhecido, por se valer de paradigma com tese superada e por falta de divergência. No mérito, pugna pela aplicação do entendimento do REsp 973.733-SC admitido nos termos do art. 543-C do CPC, no sentido de que a ausência de pagamento implica na contagem do prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN.

Em apreciação inicial, a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, resolveu converter o julgamento em diligência, por meio da Resolução n.º 9101-000.037 (e-fls. 557/562), para que a unidade preparadora verificasse a existência de pagamentos referentes aos tributos em litígio.

Como resposta, a unidade preparadora apresentou a Informação Fiscal de e-fl. 625.

A Contribuinte manifestou-se sobre o resultado da diligência em petição (e-fls. 630/635), aduzindo que as informações colhidas ratificam seu entendimento, e por isso reitera o já aduzido no recurso especial e em contrarrazões, no sentido de requerer o não provimento do recurso especial da PGFN e pelo provimento do seu recurso especial, para se reconhecer a decadência relativa à competência de março/94 dos débitos de IRPJ e CSLL.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Adoto as razões dos despachos de exame de admissibilidade para conhecer dos recursos especiais da Contribuinte e da PGFN, com fulcro no art. 50, § 1º da Lei n.º 9.784, de 1999<sup>1</sup>, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

Passo ao exame.

Discute-se a decadência para os lançamentos de ofício de IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e IRRF.

Na decisão recorrida (Acórdão n.º 1803-00.099), foi reconhecida a decadência do IRPJ e da CSLL, em relação aos fatos geradores ocorridos em 1993, e do IRRF, PIS e COFINS, em relação aos fatos geradores ocorridos até março de 1994.

---

<sup>1</sup> Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

A PGFN e a Contribuinte interpuseram recursos especiais.

Requer a PGFN que, para o IRPJ e CSLL pelo afastamento da decadência dos lançamentos fiscais efetuados no decorrer do ano de 1993. Em relação ao PIS, Cofins e IRRF, pugna pelo afastamento da decadência dos lançamentos relativos a março de 1994.

Por outro lado, requer a Contribuinte pelo reconhecimento da decadência para o IRPJ e a CSLL do mês de março de 1994.

Os lançamentos fiscais foram efetuados com base nos arts. 43 e 44, da Lei n.º 8.541/92, arts. 523, § 3º, 739 e 892, do RIR/94, e arts. 15 e 24, da Lei 9.249/95, e referem-se a fatos geradores ocorridos no decorrer dos anos de 1993 a 1996.

Transcrevo os artigos 43 e 44 da Lei n.º 8.541, de 1992, que tipificaram a omissão de receitas objeto da autuação, com redação vigente nos anos de 1993 e 1994:

Lei n.º 8.541/92:

Art. 43. Verificada omissão de receita, a autoridade tributária lançará o Imposto de Renda, à alíquota de 25%, de ofício, com os acréscimos e as penalidades de lei, considerando como base de cálculo o valor da receita omitida. (Revogado pela Lei n.º 9.249, de 1995)

§ 1º O valor apurado nos termos deste artigo constituirá base de cálculo para lançamento, quando for o caso, das contribuições para a seguridade social. (Revogado pela Lei n.º 9.249, de 1995)

§ 2º O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real e o imposto incidente sobre a omissão será definitivo.

Art. 44. A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica. (Revogado pela Lei n.º 9.249, de 1995)

§ 1º O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no mês da omissão ou da redução indevida.

Como se pode observar, a **infração tributária** em questão, **refere-se a tributação exclusiva, cujo lançamento só pode ser efetuado de ofício**, tanto para o IRPJ (art. 43) quanto para o IRRF (art. 44).

E o § 1º, ao dispor sobre as contribuições para a seguridade social <sup>2</sup>, abrange os reflexos de IRPJ lançados de ofício, quais sejam, CSLL, PIS e Cofins.

Segue ainda transcrição dos arts. 15 e 24, da Lei 9.249/95, redação original:

---

<sup>2</sup> Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional n.º 20, de 1998)

(...)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional n.º 20, de 1998)

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional n.º 20, de 1998)

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

(...)

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.

Os autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e IRRF efetuaram os lançamentos na seguinte sistemática:

- ano de 1993: FG (fato gerador) 04/93, 05/93, 06/93 e 11/93;
- ano de 1994: FG 03/94, 04/11/94, 16/11/94 e 01/12/94;
- ano de 1995: FG 02/01/95, 24/01/95, 04/10/95 e 28/11/95;
- ano de 1996: FG 09/96 e 11/96.

Diante da legislação posta e da leitura dos autos de infração, passo a apreciar os períodos em litígio: lançamentos efetuados no decorrer do ano de 1993, e lançamentos efetuados até o primeiro trimestre de 1994.

Registre-se que **não há que se falar em lançamento por homologação**, no qual cabe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Pelo contrário, a consumação do lançamento fiscal demanda a investigação da autoridade fiscal, no sentido de averiguar se a hipótese de incidência da norma se concretizou. Assim, o único lançamento possível para o caso é o efetuado com base no art. 149, inciso I, do CTN, ou seja, de ofício.

Assim, considerando que todos os lançamentos foram efetuados sob a sistemática do lançamento por ofício, resta prejudicada qualquer apreciação sob a perspectiva de lançamentos por homologação. Nesse contexto, não obstante o resultado da diligência apontar para a existência de pagamentos <sup>3</sup>, a repercussão **aplica-se apenas para lançamentos por homologação**, nos termos do entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil.

---

<sup>3</sup> Vale dizer que a diligência, no momento em que foi solicitada, mostrou-se eficaz, porque, caso o retorno indicasse a ausência de pagamentos, a discussão sobre a aplicação da contagem decadencial do art. 173, inciso I, do CTN, restaria superada. Isso porque, independente de o Colegiado entender que os lançamentos fiscais seriam por homologação ou de ofício, o prazo decadencial seria o regido pelo art. 173, inciso I. No caso em tela, como o retorno da diligência foi no sentido de existência de pagamentos, o Colegiado teve que se debruçar sobre a natureza dos lançamentos fiscais. Caso prevalecesse o entendimento pelo lançamento por homologação, e mediante existência de pagamentos, aplicar-se-ia a contagem do art. 150, § 4º do CTN. Contudo, prevaleceu entendimento de que se trata de lançamento de ofício, cuja contagem é a do art. 173, inciso I do CTN.

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, ineludivelmente, 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).

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

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

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

E, no caso em tela, sendo lançamentos por ofício, aplica-se a regra de contagem do art. 173, inc. I do CTN:

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;

O racional aplicado ao caso é o mesmo dos lançamentos de IRRF relativos a pagamentos sem causa ou beneficiário não identificado, com base no art. 674 do RIR/99<sup>4</sup>, situação no qual só é possível o lançamento por ofício, e, por isso, aplica-se a contagem prevista no art. 173, inciso I do CTN. Inclusive, a matéria foi objeto da Súmula CARF n.º 114:

O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.

Cabe ainda uma última observação, sobre o primeiro trimestre de 1994. A decisão recorrida considerou que o IRPJ e a CSLL relativos a março de 1994 estariam submetidos ao lucro real anual, e por isso o fato gerador aperfeiçoar-se-ia apenas em 31 de dezembro<sup>5</sup>. Sobre a interpretação, cabem duas observações.

Primeiro, que o IRPJ e CSLL, para o ano-calendário de 1994, inclusive no lucro real, eram apurados **mensalmente**, nos termos dos arts. 1º e 3º da Lei n.º 8.541, de 1992:

Art. 1º **A partir do mês de janeiro de 1993**, o imposto sobre a renda e adicional das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, das sociedades civis em geral, das sociedades cooperativas, em relação aos resultados obtidos em suas operações ou atividades estranhas a sua finalidade, nos termos da legislação em vigor, e, por opção, o das sociedades civis de prestação de serviços relativos às profissões regulamentadas, será devido mensalmente, à medida em que os lucros forem sendo auferidos.

---

<sup>4</sup> RIR/99, art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 61).

§ 1º A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 61, § 1º).

§ 2º Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 61, § 2º).

§ 3º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 61, § 3º).

<sup>5</sup> Transcrição da decisão recorrida:

"Contudo, faz-se necessário uma distinção de tratamento ao dies a quo do prazo decadencial em relação ao IRPJ e a CSLL em relação ao ano-calendário de 1994, já que neste período a Recorrente optou originalmente pela tributação do resultado com base no lucro real anual, devendo ser desconsiderada a declaração retificadora entregue no curso da ação fiscalizatória.

Na apuração pelo lucro real, o período de apuração dessa duas exações (IRPJ e CSLL) é anual, logo o início do prazo decadencial dá-se no encerramento do ano-calendário e não a cada mês como entende a Recorrente. Logo, a base de cálculo relativa a omissão de receitas detectada para competência de Março de 1994 (CR\$ 44.100.000,00) não foi alcançada por essa modalidade de extinção do crédito tributário. (...)"

(...)

#### SEÇÃO I

Imposto Sobre a Renda Mensal Calculado com Base no Lucro Real

Art. 3º A pessoa jurídica, tributada com base no lucro real, deverá apurar **mensalmente** os seus resultados, com observância da legislação comercial e fiscal. (Grifei)

A mudança do período de apuração deu-se apenas com a Lei nº 9.430, de 1996, para os anos-calendário ocorridos a partir de 1997 (redação original):

Art. 1º **A partir do ano-calendário de 1997**, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

(...)

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pela pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995. (Regulamento)

(...)

§ 3º **A pessoa jurídica que optar pela pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano**, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior. (Grifei)

Segundo, que o lançamento de ofício considerou como regime de tributação para o mês de março de 1994 não o lucro real, mas sim o **lucro presumido**. Tendo a omissão de receitas ocorrido no mês de março de 1994, o fato gerador restou aperfeiçoado ao final do mês.

Recapitulando, devolveram os recursos especiais discussão para:

- afastar decadência para os lançamentos fiscais de PIS, Cofins e IRRF com FG 03/94 (RE PGFN);

- afastar decadência dos lançamentos fiscais de IRPJ e CSLL efetuados no decorrer de 1993, FG 04/93, 05/93, 06/93 e 11/93 (RE PGFN);

- reconhecer decadência dos lançamentos fiscais de IRPJ e a CSLL para o FG 03/94 (RE Contribuinte).

Para o ano de 1993, analisando os fatos geradores ocorridos, 04/93, 05/93, 06/93 e 11/93, todos com tributos de **apuração mensal**, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser efetuado o lançamento seria 01/01/1994, encerrando o prazo decadencial em **31/12/1998**. Tendo sido a Contribuinte cientificada em **19/04/1999**, **consumou-se a decadência** para os fatos geradores ocorridos no ano de **1993**.

Para o ano de 1994, analisando o fato gerador 03/94, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser efetuado o lançamento seria 01/01/1995, encerrando o prazo

decadencial em **31/12/1999**. Tendo sido a Contribuinte cientificada em **19/04/1999**, **não há que se falar em decadência** para os fatos geradores ocorridos no **ano de 1994**.

Assim sendo, cabe ser dado provimento parcial do recurso especial da PGFN, e negado provimento ao recurso especial da Contribuinte, para afastar a decadência dos lançamentos relativos a março de 1994.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto no sentido de **conhecer do recurso especial** da PGFN, e **dar-lhe provimento parcial**, para afastar a decadência dos tributos com fato gerador de março de 1994, e **conhecer e negar provimento** ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura