



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

Processo n° 10909.001977/2006-78
Recurso n° Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9101-003.844 – 1ª Turma
Sessão de 3 de outubro de 2018
Matéria Decadência. Cisão. Registro.
Recorrentes CENTRO COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001, 2002

CONHECIMENTO. DIVERGÊNCIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Não se caracteriza divergência jurisprudencial quando confrontadas decisões que analisaram situações fáticas diversas.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE APURAÇÃO E/OU PAGAMENTO ANTECIPADO

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte. Votou pelas conclusões o conselheiro Flávio Franco Corrêa. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencido o conselheiro Gerson Macedo Guerra, que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Luis Flávio Neto, Viviane Vidal Wagner, Gerson Macedo Guerra, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado) e Adriana Gomes Rego (Presidente).

Relatório

Trata-se de apreciação dos recursos especiais apresentados pelas epigrafadas em face do Acórdão nº 101-96.975, proferido pela Primeira Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário, reconhecendo a decadência das exigências de CSLL para o primeiro e segundo trimestres de 2001, e de PIS e COFINS para os fatos geradores ocorridos até julho de 2001 (fls. 1.384 e ss do volume 7).

Os autos de infração em litígio foram lavrados para exigir IRPJ e os reflexos CSLL, PIS e COFINS, relativos aos anos-calendário 2001 e 2002, com base no arbitramento dos lucros, por ter sido considerada imprestável sua escrituração comercial em razão de deficiências caracterizadas pela falta de registros de compras de mercadorias adquiridas para revenda em montantes expressivos, afetando os custos incorridos e o resultado.

Durante o período fiscalizado, a interessada sofreu uma cisão parcial, sendo dividida em 2 (duas) empresas, com alteração contratual assinada em 31/03/2001, porém registrada perante a Junta Comercial de Santa Catarina apenas em 10/10/2001. Na autuação, os créditos tributários apurados até 31/03/2001 foram divididos na proporção de 50% (cinquenta por cento) para a interessada-cindenda (Centro Comercial de Alimentos) e 50% (cinquenta por cento) para a empresa cindida.

Inconformada, a interessada ingressou com impugnação (fls. 1.151 e ss do vol. 7), alegando, dentre outras matérias, que o correto seria a divisão dos valores apurados até a data de 10/10/2001, pois somente nesse momento, com o registro na Junta Comercial, teria sido formalizada a cisão.

A impugnação foi julgada parcialmente procedente pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis/SC, nos termos do acórdão nº 07-10.381 (fls. 1.250 e ss do vol 4 digitalizado), para acolher a preliminar de decadência do IRPJ nos primeiro e segundo trimestres de 2001.

Na sequência, a interessada protocolizou Recurso Voluntário (fls 1.268 e ss do volume 7) no qual ratificou as razões deduzidas na impugnação.

O Recurso Voluntário foi julgado pela Primeira Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes, em sessão realizada em 16/10/2008, que lhe deu parcial provimento para reconhecer a decadência dos lançamentos de CSLL, relativo aos 1º e 2º trimestres de 2001, e de PIS e COFINS para os fatos geradores ocorridos até julho de 2001. No Acórdão nº 101-96.975, deduziu-se a seguinte ementa:

Assunto: Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

Anos-calendário: 2001 e 2002

Ementa: NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL - VIOLAÇÃO AO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA - Ao dever de investigar do Fisco correspondem amplos poderes investigatórios, inclusive mediante utilização de informações obtidas junto a terceiros, que têm o dever de colaborar. O princípio do contraditório e ampla defesa preside a fase processual a partir da instauração do litígio com a impugnação. A fase de fiscalização, é presidida pelo princípio inquisitorial.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - Nos termos da legislação de regência, a prorrogação do MPF poderá ser feita por intermédio de registro eletrônico, efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação fica disponível na Internet, acessível por meio de código informado no MPF original.

DECADÊNCIA - A decadência das contribuições sociais se submete as regras do CTN.

ARBITRAMENTO DO LUCRO - Quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido será arbitrada de acordo com os critérios previstos em lei.

OMISSÃO DE RECEITAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS - A comprovação, pela fiscalização, de que a empresa efetuou pagamentos a fornecedores que não se encontram contabilizados representa presunção de omissão de receitas.

MULTA DE OFÍCIO - CONFISCO- O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Em resumo, o voto condutor acolheu a preliminar de decadência das contribuições exigidas por aplicar a inteligência da Súmula nº 8, do STJ, que considerou inconstitucionais o parágrafo único do art. 50 do Decreto-lei nº 1.569/77 e os arts. 45 e 46 da Lei nº 8.202/91, que prescreveram que o prazo decadencial para o lançamento das referidas contribuições seria de 10 (dez) anos.

Após refutar as preliminares, no mérito, o voto refutou também todas as arguições levantadas pela defesa e manteve as infrações apuradas. Parte do crédito tributário foi exonerada apenas por conta da declaração da decadência.

A PFN foi cientificada e apresentou Recurso Especial fundamentado no art. 7º, inciso I, c/c § 1º, do antigo Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais - contra decisão não unânime, contrária à lei ou à evidência de prova (fls. 1.408 e ss do vol.7).

Afirma que a decisão, não unânime, contrariou frontalmente os arts. 149, V; 150, §4º e 173, I, do CTN, por entender que no lançamento por homologação, quando a lei atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento do tributo e este incorre, ou ocorre

com inexatidão, a regra de contagem de prazo aplicável é aquela prevista no art. 173, I, do CTN. Sustenta que, no presente caso, como houve omissão de receitas, deveria ser aplicada a regra prevista no art. 173, I, do CTN.

No mérito, em resumo, aduz que se inexato ou omissivo o pagamento antecipado, nega-se a sua homologação e opera-se o lançamento de ofício determinado pelo art. 149, V, do CTN e que, na situação, aplicando-se a regra de contagem prevista no art. 173, I, não há decadência da CSLL, PIS e COFINS.

Pede ao final pelo acolhimento e provimento do recurso, de forma que seja afastada a decadência declarada pelo colegiado *a quo*.

A presidência da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes deu seguimento ao Recurso da PFN (despacho de fl. 1.415, do volume 7).

A interessada foi notificada do Acórdão nº 101-96.975 e do Recurso Especial da PFN e apresentou Embargos de Declaração (fls. 1.419 e ss), e contrarrazões ao Recurso Especial (fls. 1.538 e ss do volume 8), em que se limitou a afirmar que o STF decidiu que o prazo decadencial das contribuições é de 5 anos, pugnando pelo não provimento ao apelo especial.

Em seguida, em 29/3/2010, atravessou petição (fls. 1.433 e ss do volume 8), requerendo suspensão do feito administrativo ante decisão do STF sobre matéria conexa aos fatos que determinara a suspensão de julgamentos tratando da matéria veiculada na Ação declaratória de constitucionalidade - ADC nº 18.

Pelo despacho de e-fls. 1.768/1.773, os embargos foram rejeitados pela presidência da 2ª Turma Ordinária da Primeira Câmara da Primeira Seção do CARF.

Cientificada, a interessada apresentou Recurso Especial (e-fls. 1.780/2027) no qual invoca divergência jurisprudencial em relação a diversos temas.

Todavia, referido recurso foi admitido parcialmente, apenas para a rediscussão da matéria nº 3 - **"equivoco na decisão quanto ao momento em que a cisão parcial passaria a surtir efeitos"**, eis que a divergência restou caracterizada tão somente na comparação com o primeiro paradigma apresentado, no caso, o acórdão nº **1401-000.836**. Em relação aos demais temas, não foram atendidos os pressupostos de admissibilidade, conforme consignou o despacho de admissibilidade de e-fls. 2.030/2.045, confirmado pelo despacho de reexame de e-fls. 2.046/2.047.

Notificada, a PFN apresentou contrarrazões (e-fls. 2.049/2.055), em que afirma, em sucinto resumo, não haver nenhuma nulidade no procedimento que trouxe a empresa Central Alimentos Patobranquense para o pólo passivo da obrigação tributária, como responsável por 50% dos valores apurados até 31/03/2001.

Explica que na cisão parcial a responsabilidade tributária é solidária, e pode-se cobrar o crédito tributário de qualquer dos devedores, sem benefício de ordem e que os fundamentos de validade da responsabilidade solidária se encontram expressos nos arts. 5º do Decreto-Lei 1.598/77, 124 e 132 do CTN e 207 do RIR/99.

Pugna, ao final, pelo não provimento do Recurso Especial do sujeito passivo.

Este é o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner - Relatora

Recurso Especial do Contribuinte

Conhecimento

Em relação ao conhecimento do recurso especial do contribuinte, verifico, analisando o objeto do presente recurso com maior profundidade, que inexistente a alegada divergência jurisprudencial entre o recorrido e o paradigma, muito embora admitida pelo despacho de admissibilidade do presidente da Primeira Câmara (e-fls. 2.030/2.045).

Como se sabe, a admissibilidade do recurso especial está condicionada ao atendimento das condições previstas no art.67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.

(...)

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

Evidentemente, o primeiro pressuposto para a configuração de dissídio interpretativo, é, inquestionavelmente, a similitude fática entre a matéria discutida nos acórdãos recorrido e paradigmas. Ou seja, é essencial que reste demonstrado que, decidindo matéria semelhante, órgãos julgadores distintos chegaram a conclusões diversas, em razão de divergências na interpretação da legislação tributária.

Ocorre que, no presente caso, em que pese uma aparente similitude, os acórdãos comparados trataram de situações fáticas distintas e que foram, por isso, apreciadas sob distintos dispositivos legais.

No caso dos autos foi atribuída a responsabilidade solidária pelo crédito tributário constituído à pessoa jurídica que resultou da cisão da contribuinte, a Central Patobranquense de Alimento Ltda. Isto porque o auditor fiscal observou a alteração contratual datada de 31/03/2001, que deliberou a cisão da CC de Alimentos e a versão de 50% do seu patrimônio para a Central Patobranquense de Alimento Ltda., que foi constituída para esse fim

e, dessa forma, determinou que 50% dos valores apurados até aquela data fossem atribuídos à responsabilidade da empresa Central Patobranquense de Alimento Ltda., resultante da cisão parcial.

No Recurso Voluntário, argumentou a contribuinte que a alteração contratual referente à cisão somente foi arquivada na Jucesc em 10/10/2001 e, assim, nos termos do art. 45 do Novo Código Civil, a Central Patobranquense só passou a ter existência legal a partir dessa data e, por conseguinte, a responsabilidade da nova empresa sobre 50% dos valores deveria alcançar aqueles valores apurados até 10/10/2001.

Em relação à arguição preliminar sobre a cisão, assim se pronunciou o voto recorrido:

[...]

Em relação à cisão, o Auditor Fiscal, considerando a alteração contratual datada de 31/03/2001, que a deliberou, determinou que 50% dos valores apurados até aquela data fossem atribuídas à responsabilidade da empresa Central Patobranquense de Alimento Ltda, resultante da cisão parcial.

Argumenta a Recorrente que a alteração contratual referente à cisão só foi arquivada na Jucesc em 10/10/2001, e assim, nos termos do art. 45 do Novo Código Civil, a Central Patobranquense só passou a ter existência legal a partir dessa data e, por conseguinte, a responsabilidade da nova empresa sobre 50% dos valores deveria alcançar aqueles apurados até 10/10/2001.

O registro público, não obstante seja o ato que confere existência legal à pessoa jurídica, é apenas declaratório, para dar publicidade, e não constitutivo. Veja-se que a empresa Recorrente levantou balanço patrimonial abrangendo o período de 01/01/2001 a 31/03/2001 e entregou declaração correspondente ao evento, abrangendo o período. É curial que as operações por ela praticadas a partir da data do evento são de responsabilidade exclusivamente sua. (destacou-se)

Trata-se, aqui, de constituição de nova sociedade a partir do evento cisão parcial (em que remanesce a sociedade cindida - no caso, a recorrente). Nesse caso, pelo racional do voto condutor recorrido, considera-se que a alteração contratual da sociedade cindida representa o ato de constituição da nova sociedade, em que se define a parcela do patrimônio líquido a ser vertida para a sociedade em constituição, sendo o registro público previsto no art. 45 do Código Civil um ato meramente declaratório e não constitutivo, como pretende a recorrente. Veja-se o que dispõe o referido artigo:

Art. 45. Começa a existência legal das pessoas jurídicas de direito privado com a inscrição do ato constitutivo no respectivo registro, precedida, quando necessário, de autorização ou aprovação do Poder Executivo, averbando-se no registro todas as alterações por que passar o ato constitutivo.

O paradigma inicialmente admitido para esse tema (Acórdão nº 1401-000.836) encontra-se assim ementado, na parte que importa à análise:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2007, 2008

[...]

ALTERAÇÃO CONTRATUAL. REGISTRO. EFEITOS CONTRA TERCEIROS.

Alterações no contrato social somente produzem efeitos perante terceiros após a respectiva averbação na Junta Comercial. A averbação é elemento essencial para conferir publicidade à referida alteração. Exegese dos artigos 997, parágrafo único e 1.057, parágrafo único do Código Civil.

[...]

De acordo com o relatório daquele acórdão, o processo tratou de autos de infração de IRPJ e CSLL lavrados contra Ituran Sistemas de Monitoramento Ltda, relativos aos anos de 2005, 2007 e 2008, em virtude da apuração de omissão de receitas financeiras decorrentes de desconto obtido de 100% - perdão de dívida - de obrigação a pagar do fornecedor Ituran Beheer B.V, com sede na Holanda, conforme documento datado de 01/10/05, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito a tributação e compensação indevida de prejuízo fiscal.

Apurou-se na contabilidade, que, em 30/12/2005, o contribuinte Ituran Sistemas de Monitoramento Ltda., devia para a empresa sediada na Holanda -fornecedor Ituran Beheer BV (que recebeu a cessão de créditos do fornecedor OGM Investments B.V. em 01/05/04, dívida originada de seu contrato de fornecimento de tecnologia datado de 07/12/2000), o valor de US\$ 3.775.109,00.

Afirmou a autoridade fiscal que o contrato de transferência de tecnologia foi cumprido, mas que o valor não foi pago à OGM ou Ituran Beheer, e a dívida foi cancelada/perdoada em 01/10/2005, e a contrapartida do cancelamento da dívida não foi oferecido à tributação.

Em defesa, aquele contribuinte alegou que não se tratou de perdão de dívida mantida com Ituran Beheer BV, mas de compromisso de, em data futura, adotar o procedimento de absorver o prejuízo da impugnante contra o seu crédito.

Também esclareceu que a 16ª alteração do contrato social, na qual a Ituran Beheer foi admitida como sócia, foi assinada em 30/12/2005. Conforme Ficha Cadastral Completa da Impugnante (doc. 4) emitida pela Jucesp, a data que a fiscalização erroneamente alega ser a data de protocolização de 15/02/2006, em verdade se refere à data de sessão da Jucesp em que a 16ª Alteração Contratual foi aprovada para registro. E, que o art. 36 da Lei nº 8.934/94 dispõe que tal registro deve ser considerado como retroagindo os seus efeitos para a data de sua assinatura.

Dessa forma, aquele colegiado analisou a composição societária da pessoa jurídica Ituran Sistemas de Monitoramento Ltda. na data da extinção do débito junto à pessoa jurídica holandesa Ituran Beheer B.V.

A referida extinção do débito junto à pessoa jurídica holandesa Ituran Beheer B.V. foi contabilmente reconhecida em 01/10/2005, pois nesta data houve a conversão do débito de dólares para reais e, a partir desta data, deixou de existir despesas (ou receitas) de variação cambial referentes a este débito. Isto levou o relator a investigar qual era a composição societária da contribuinte - recorrente - em 01/10/2005.

Averiguou-se que na referida data figuravam como sócios da pessoa jurídica Ituran Sistemas de Monitoramento Ltda. as seguintes pessoas físicas e jurídicas: Teleran Holding Ltda; Ituran USA (sediada em Delaware, USA); Betina Sofia Secemki e Avner Kurz, conforme 15ª Alteração e Consolidação do Contrato Social da aludida pessoa jurídica.

Assim, na data em que foi contabilmente reconhecida a extinção do débito junto à Ituran Beheer B.V, essa pessoa jurídica não integrava o quadro societário da contribuinte Ituran Sistemas de Monitoramento Ltda. (nova denominação de Teleran Localização e Controle Ltda.)

Ao analisar o caso o relator do voto assim se pronunciou:

Importante destacar que, conforme a 16ª Alteração de Contrato Social do contribuinte, datado (manuscrito) de 30/12/2005, somente foi registrada na JUCESP — Junta Comercial do Estado de São Paulo em 15/02/2006.

Por meio da aludida alteração contratual que a empresa Ituran Beheer B.V. foi admitida como sócio-quotista do contribuinte (mediante aquisição de apenas uma quota no valor nominal de R\$1,00 um Real).

É importante ter em conta que qualquer alteração contratual somente produz efeitos perante terceiros após a sua averbação perante a Junta Comercial.

Sobre o tema, o art. 1057 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil), que disciplina especificamente a cessão de cotas na sociedade limitada, estabelece que tal cessão somente terá eficácia quanto à sociedade e terceiros a partir da averbação do respectivo instrumento subscrito pelos sócios anuentes.

No mesmo sentido, pode-se mencionar o art. 997, parágrafo único, do Código Civil ("é ineficaz em relação a terceiro qualquer pacto separado contrário ao disposto no instrumento do contrato").

Totalmente irrelevante, para análise do presente litígio, a referência feita pela recorrente ao art. 1151 do Código Civil. A retroação ali mencionada refere-se, tão somente, aos efeitos interna corporis, ou seja, às consequências que afetem exclusivamente à própria sociedade e aos seus sócios. Esta retroação de efeitos, contudo, jamais poderá ser oposta a terceiros, pois isso implicaria total afronta ao princípio da publicidade.

A alteração contratual, enquanto não registrada no órgão competente, não pode gerar efeitos perante terceiros, justamente

porque é o registro que lhe garante publicidade e, com isso, a oponibilidade contra terceiros.

[...]" (destacou-se)

Transcrevo os dispositivos do Código Civil de 2002 acima referidos para facilitar a compreensão:

Art. 997. A sociedade constitui-se mediante contrato escrito, particular ou público, que, além de cláusulas estipuladas pelas partes, mencionará:

I - nome, nacionalidade, estado civil, profissão e residência dos sócios, se pessoas naturais, e a firma ou a denominação, nacionalidade e sede dos sócios, se jurídicas;

II - denominação, objeto, sede e prazo da sociedade;

III - capital da sociedade, expresso em moeda corrente, podendo compreender qualquer espécie de bens, suscetíveis de avaliação pecuniária;

IV - a quota de cada sócio no capital social, e o modo de realizá-la;

V - as prestações a que se obriga o sócio, cuja contribuição consista em serviços;

VI - as pessoas naturais incumbidas da administração da sociedade, e seus poderes e atribuições;

VII - a participação de cada sócio nos lucros e nas perdas;

VIII - se os sócios respondem, ou não, subsidiariamente, pelas obrigações sociais.

Parágrafo único. É ineficaz em relação a terceiros qualquer pacto separado, contrário ao disposto no instrumento do contrato.

[...]

Art. 1.057. Na omissão do contrato, o sócio pode ceder sua quota, total ou parcialmente, a quem seja sócio, independentemente de audiência dos outros, ou a estranho, se não houver oposição de titulares de mais de um quarto do capital social.

Parágrafo único. A cessão terá eficácia quanto à sociedade e terceiros, inclusive para os fins do parágrafo único do art. 1.003, a partir da averbação do respectivo instrumento, subscrito pelos sócios anuentes.

[...]

Art. 1.150. O empresário e a sociedade empresária vinculam-se ao Registro Público de Empresas Mercantis a cargo das Juntas Comerciais, e a sociedade simples ao Registro Civil das Pessoas

Jurídicas, o qual deverá obedecer às normas fixadas para aquele registro, se a sociedade simples adotar um dos tipos de sociedade empresária.

Art. 1.151. O registro dos atos sujeitos à formalidade exigida no artigo antecedente será requerido pela pessoa obrigada em lei, e, no caso de omissão ou demora, pelo sócio ou qualquer interessado.

§ 1º Os documentos necessários ao registro deverão ser apresentados no prazo de trinta dias, contado da lavratura dos atos respectivos.

§ 2º Requerido além do prazo previsto neste artigo, o registro somente produzirá efeito a partir da data de sua concessão.

§ 3º As pessoas obrigadas a requerer o registro responderão por perdas e danos, em caso de omissão ou demora. (destacou-se)

Veja-se que no acórdão apontado como paradigma apreciou-se uma situação de simples alteração contratual de cessão de quotas, em que foi citado expressamente o art. 1.057 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil), que disciplina especificamente a cessão de cotas na sociedade limitada, estabelecendo que tal cessão somente terá eficácia quanto à sociedade e terceiros a partir da averbação do respectivo instrumento subscrito pelos sócios anuentes.

Já a referência ao art. 1.151 do Código Civil, o qual poderia, em tese, ter aplicação no presente caso, foi meramente para considerá-lo irrelevante para o deslinde daquele caso ("*Totalmente irrelevante, para análise do presente litígio, a referência feita pela recorrente ao art. 1151 do Código Civil*").

Logo, vê-se que as situações não se comparam. No presente litígio analisa-se não uma mera alteração contratual de cessão de quotas, mas uma cisão parcial - da sociedade cindida, ora recorrente, que dividiu seu capital, vertendo parte do seu patrimônio à sociedade cindenda constituída para receber esse patrimônio.

Como se vê, os fatos analisados pelos colegiados não guardam similitude, inclusive atraindo dispositivos legais distintos, o que prejudica o estabelecimento da divergência jurisprudencial na esfera tributária, por gerarem decisões dissonantes em face de quadros fáticos distintos. Em outras palavras, a decisão lá adotada, no sentido de que os efeitos da alteração contratual somente se efetuem com o registro no órgão competente, baseia-se em dispositivo legal exposto para aquele caso de alteração contratual (art. 1.057, parágrafo único, do Código Civil). Neste caso, distintamente, trata-se de constituição de nova pessoa jurídica através de cisão.

São, pois, situações fáticas distintas, a demandarem, forçosamente, decisões diversas no tocante à responsabilidade tributária, insuscetíveis de uniformização por meio do recurso especial de divergência.

Em face do exposto, voto por não conhecer do recurso especial da contribuinte.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Conhecimento

O recurso especial apresentado pela PFN por contrariedade à lei ou à evidência de prova é uma modalidade residual de recurso, vigente no antigo Regimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais e garantida, por meio de regra de transição, aos acórdãos proferidos antes da vigência do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009. Trata-se de apelo reservado à Fazenda Nacional e a regra de transição constava do art. 4º, da citada Portaria:

Art. 4º Os recursos com base no inciso I do art. 7º, no art. 8º e no art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, interpostos contra os acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à vigência do Anexo II desta Portaria, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16, no art. 18 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento.

Esta regra de transição foi garantida pela Portaria MF nº 343, de 2015, atualmente em vigor, através do seu art. 3º. Trata-se de recurso de cognição ampla, bastando que sejam cumpridos os seguintes pressupostos processuais: (a) decisão não unânime e (b) simples alegação de contrariedade à lei ou à evidência de prova.

No acórdão recorrido (AC nº 101-96.975) constou da decisão:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, 1) por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência da CSLL (1º e 2º trimestres de 2001), do PIS e à COFINS (esses para os fatos geradores ocorridos até julho de 2001), vencido o Conselheiro Antonio Praga que não acolhe, aplicando o art.173 do CTN; (grifou-se)

Como relatado, a PFN alegou que a decisão contrariou frontalmente os arts. 149, V; 150, §4º e 173, I, do CTN.

Assim, atendidos os pressupostos recursais, conheço do Recurso Especial.

Mérito

Decadência

A matéria trazida pela PFN para reapreciação e pacificação diz respeito à declaração da decadência dos lançamentos de CSLL, para os fatos geradores ocorridos no 1º e 2º trimestres de 2001, e de PIS e COFINS para os fatos geradores ocorridos mensalmente até julho de 2001.

Isto porque a maioria dos componentes do colegiado *a quo* entendeu que se aplica ao caso a regra de contagem de prazo decadencial prevista no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional CTN – Lei n.º. 5.172, de 1966, que determina que para os tributos sujeitos

ao lançamento por homologação, tem o Fisco o prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário a contar da data de ocorrência do fato gerador do respectivo tributo.

Com efeito, o prazo decadencial para lançamento de tributos federais encontra-se disciplinado no CTN, como regra geral no art. 173, e é de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Como exceção a essa regra o Código Tributário Nacional dispôs, no art. 150, §4º, a respeito de prazo decadencial distinto para os tributos sujeitos ao chamado lançamento por homologação, determinando que este será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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. (destacou-se)

Para que referida regra seja aplicada é necessário que o sujeito passivo tenha, de fato, efetuado apuração e pagamento antecipado de tributo. Nesse contexto, a atividade de homologação da Fazenda Pública deve incidir sobre o pagamento efetuado, ainda que esse pagamento tenha sido feito de forma parcial, não sendo possível a incidência da norma nos casos em que o sujeito passivo não apura tributo devido e nos casos em que apesar de apurar, não efetua qualquer pagamento correspondente. Nesse sentido, o pagamento, enquanto modalidade de extinção de crédito tributário configura-se imprescindível para a antecipação da contagem do prazo decadencial do lançamento, nos moldes previstos no art. 150, §4º do CTN.

Esse entendimento, além de pacificado nas esferas administrativas de julgamento, encontra respaldo em jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, deduzida em julgamentos de recursos representativos de controvérsia como, por exemplo, o Acórdão proferido no REsp nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), relatado pelo Exmo. Ministro Luiz Fux:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C,

DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se 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

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 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. (destacou-se)

No ano-calendário 2001 o sujeito passivo optou por fazer apuração trimestral do IRPJ e da CSLL, mas não apurou CSLL a pagar nos três primeiros trimestres de 2001, como se constata das cópias das DIPJ às fls. 5 e ss do volume 1. Tampouco apresentou qualquer valor devido em DCTF. E, como dito, não é possível a incidência da norma nos casos em que o sujeito passivo não apura tributo devido. Assim, deve ser aplicada a regra geral prevista no art. 173, I, que determina que o prazo comece a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para os três primeiros trimestres de 2001, o lançamento poderia ter sido efetuado no próprio ano de 2001. Assim, o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado é o dia 1/1/2002, exaurindo-se o prazo 5 anos depois, no dia **31/12/2006**. Como o lançamento foi formalizado em **14/8/2006**, não se operou a decadência da CSLL em relação a qualquer dos trimestres do ano de 2001.

No que toca às contribuições ao PIS e à COFINS, da mesma forma, em relação aos meses de janeiro a novembro de 2001, o lançamento poderia ter sido efetuado no próprio ano-calendário 2001. O primeiro dia do exercício seguinte, igualmente recaiu no dia 1/1/2002, findando-se o prazo decadencial em **31/12/2006**. Mas como o lançamento foi cientificado ao sujeito passivo em **14/8/2006**, não ocorreu a decadência para essas contribuições.

Deve-se, portanto, restabelecer as exigências de CSLL do 1º e 2º trimestres de 2001 e de PIS e COFINS dos meses de janeiro a julho de 2001.

Conclusão

Em face ao exposto voto no sentido de:

- 1) não conhecer do Recurso Especial do contribuinte;
- 2) conhecer do Recurso Especial da PFN e, no mérito, DAR-lhe provimento, de forma a restabelecer as exigências de CSLL do 1º e 2º trimestres de 2001 e de PIS e COFINS dos meses de janeiro a julho de 2001.

(assinado digitalmente)
Viviane Vidal Wagner

Processo nº 10909.001977/2006-78
Acórdão n.º **9101-003.844**

CSRF-T1
Fl. 2.072
