



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

Processo nº

10980.011191/99-51

Recurso nº

103-129.621 Especial do Contribuinte

Acórdão nº

9101-00.025 – 1ª Turma

Sessão de

09 de março de 2009

Matéria

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Recorrente

DIVESA DISTRIBUIDORA CURITIBANA DE VEÍCULOS LTDA.

Interessado

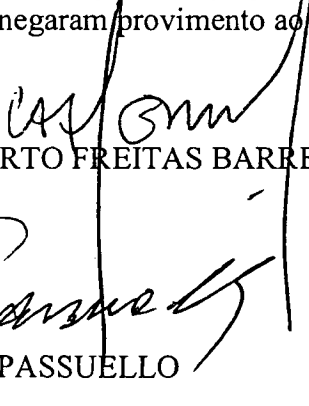
FAZENDA NACIONAL

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DECADÊNCIA - CSLL - A contribuição social sobre o lucro líquido da pessoa jurídica se submete à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo da contribuição e pagamento do *quantum* devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. A ausência de recolhimento da contribuição não altera a natureza do lançamento.

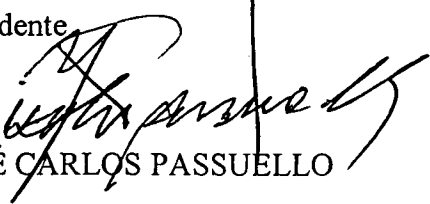
Recurso especial do contribuinte conhecido e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio Praga e Adriana Gomes Rego que negaram provimento ao recurso.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

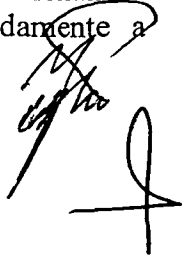
Presidente


JOSÉ CARLOS PASSUELLO

Relator

Formalizado em: 31/03/2009

Participaram, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: José Clóvis Alves, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Marcos Vinicius Neder de Lima, Antonio Carlos Guidoni Filho, Nelson Lósso Filho, Valmir Sandri (Substituto Convocado) e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vive-Presidente Substituto). Ausente, justificadamente a Conselheira Karem Jureidini Dias.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'd. p. h.', is written over the text of the document.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pelo contribuinte face ao decidido pela 3ª Câmara na forma do Acórdão nº 103-21.025, assim sumariado no sítio eletrônico dos Conselhos:

Número do Recurso:	129621
Câmara:	TERCEIRA CÂMARA
Número do Processo:	10980.011191/99-51
Tipo do Recurso:	VOLUNTÁRIO
Matéria:	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
Recorrente:	DIVESA DISTRIBUIDORA CURITIBANA DE VEÍCULOS LTDA.
Recorrida/Interessado:	DRJ-CURITIBA/PR
Data da Sessão:	18/09/2002 00:00:00
Relator:	Alexandre Barbosa Jaguaribe
Decisão:	Acórdão 103-21025
Resultado:	DPPU - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE
Texto da Decisão:	Por maioria de votos, rejeitar a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário referentes aos fatos geradores anteriores a junho de 1994, vencido o cons Victor Luis de Salles Freire que a acolhia ; e por unanimidade de votos não tomar conhecimento das razões de recurso relativas à matéria submetida ao crivo do Poder Judiciário; e no mérito DAR provimento parcial ao recurso para excluir a exigência da multa de lançamento ex officio e dos juros de mora incidentes sobre a importância de R\$....
Ementa:	CSLL - LUCRO PRESUMIDO - AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO - DECADÊNCIA Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CNT), todavia, quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.(...)Recurso parcialmente provido. (Publicado no DOU nº 217 de 08/11/2002)

O recurso que teve seguimento provisório por força do despacho nº 103-0.082/2007, de fls. 502 e 503, foi acolhido tendo como paradigma os acórdãos nº 107-06.717 e 107-04.882.

O auto de infração que exigia o pagamento da CSLL foi cientificado à recorrente em 17.06.1999 (fls. 241) e abrangeu os fatos geradores de dezembro de 1993 até dezembro de 1995 (fls. 237 a 239), sendo que o pedido contido no especial diz respeito aos fatos geradores anteriores a 16.06.94, portanto aqueles correspondentes a 31.12.93 e 31.01.94.

A preliminar já fora apresentada em sede de recurso voluntário e foi negada sob alegação de que:

"Todavia, relativamente ao segundo argumento, estou de acordo com a decisão "a quo", eis que, ao julgar o Recurso 129.502, consubstanciado no Acórdão 103-20952, assim me posicionei acerca do tema:

"IRPJ – LUCRO PRESUMIDO – AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO – DECADÊNCIA – Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, consta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CNT), todavia, quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN."

O Poder Judiciário, no mesmo diapasão, também, vem, diuturnamente, entendendo.

RESP 279473/SP;

RECURSO ESPECIAL (2000/0097742-0)

TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (ART. 150 § 4º E 173 DO CTN).

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CNT).

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

3. Em normas circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais.

4. Recurso especial provido.

RESP 279473/SP;

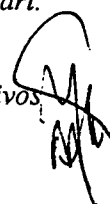
RECURSO ESPECIAL (2000/0097742-0)

TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (ART. 150 § 4º E 173 DO CTN).

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CNT).

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

3. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais.



4. Recurso especial provido.

Em tais condições, não havendo prova de pagamento ou da entrega do DCTF da referida contribuição, rejeito a preliminar de decadência.”

A ementa do acórdão nº 103-21.025 menciona “Lucro Presumido”, enquanto a recorrente afirma tratar-se de fatos geradores de contribuição mensal sobre o lucro.

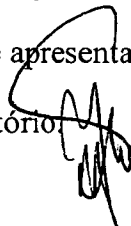
O IRPJ correspondente ao ano-calendário de 1993 (fls. 05) indica a opção pela tributação com base no lucro real mensal, e a correspondente ao ano-calendário de 1994 (fls. 08) indica idêntica opção.

Enquanto a decisão recorrida baseia a fixação da contagem do prazo decadencial à constatação objetiva de pagamento em decorrência da ação da empresa, o que deslocaria o instituto para o artigo 173, I, o recurso pede a contagem a partir do fato gerador, já que os paradigmas entendem não ser necessário o pagamento para sua caracterização, sob a égide do artigo 150, ambos do CTN.

A discussão prende-se portanto à data em que se inicia a contagem do prazo decadencial, nos casos em que inexistente o pagamento, sendo o tributo tipicamente submetido ao estatuído no artigo 150, ou seja, à homologação.

Assim se apresenta o processo para julgamento.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator

O recurso foi adequadamente acolhido e deve ser julgado.

O recurso especial foi adequadamente acolhido, devendo ser conhecido.

Pelo menos três posições são conhecidas no que respeita à matéria.

Uma, que entende que cada tributo apresenta sua natureza determinada pela forma como o tributo é calculado e diante da ação do fisco ou do contribuinte na sua apuração e recolhimento, se for o caso, e que tal natureza não pode ser alterada em função exclusivamente de o cálculo final indicar tributo com valor positivo, nulo ou negativo, e que submete o imposto de renda sempre ao artigo 150 do CTN. Essa é a corrente majoritária neste 1º Conselho de Contribuintes e vem recebendo acolhida sistemática nesta 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Outra, que entende como data inicial da contagem da decadência do tributo, no caso o imposto de renda, aquela em que a autoridade fiscal tomou conhecimento da atividade praticada pelo contribuinte e que será homologado, uma vez que é indubitoso que o imposto de renda está submetido à homologação do artigo 150 do CTN. Melhor esclarecendo, o prazo revisional é contado a partir da data da entrega da declaração. Essa posição já não mais é considerada, uma vez que raros Conselheiros a adotam após a vigência da Lei nº 8.383/91, não merecendo maiores ponderações.

A última, esposada pela decisão recorrida que entende que, se a atividade do contribuinte na apuração do imposto de renda redundar em tributo a pagar, aplicar-se-á o artigo 150, mas se não houver o recolhimento a regência do instituto da decadência se deslocará para o artigo 173, ambos do CTN.

Cada uma das três posições admite, ainda, algumas variações, mas não as vou considerar, até para economia de argumentos.

A decisão recorrida se vincula, pelos seus termos e expressões à terceira posição, segundo a qual a falta de recolhimento do tributo desnatura a natureza do lançamento, travestindo a homologação em lançamento de ofício e deslocando a contagem do prazo decadencial ou de homologação, do artigo 150 para o artigo 173 do CTN.

São importantes as seguintes datas, no deslinde da questão:

- Fato gerador – mensal – anos de 1993 a 1995;
- Data da ciência do lançamento ao contribuinte (fls. 47) – 17.06.1999, e
- Pedido de aplicação da decadência aos fatos geradores de 31.12.93 e 31.01.94.

Claras as datas que interessam à solução do especial, passo à explanação das razões que me filiam à corrente correspondente à primeira posição, que entende que a redação do artigo 150 do CTN¹, segundo a qual o conceito de lançamento é mais amplo do que o simples pagamento do tributo, uma vez que seu cálculo decorre de um conjunto complexo de procedimentos que se inicia com a emissão da documentação correspondente, contabilização das operações, preenchimento dos livros fiscais e cálculo final do tributo que, sendo positivo implica na necessidade de recolhimento, mas, sendo negativo, a despeito de todos os procedimentos preliminares, não representa a necessidade de pagamento de tributo.

Esse entendimento vem sendo adotado neste 1ª Turma, como confirma a jurisprudência dominante:

Número do Recurso:	<u>101-122705</u>
Turma:	PRIMEIRA TURMA
Número do Processo:	16327.000837/99-74
Tipo do Recurso:	RECURSO DE DIVERGÊNCIA
Matéria:	IRPJ E OUTROS
Recorrente:	FAZENDA NACIONAL
Interessado(a):	TENDÊNCIA CORRETORA DE CâMBIO
Data da Sessão:	17/06/2002 09:30:00
Relator(a):	Maria Goretti de Bulhões Carvalho
Acórdão:	CSRF/01-03.888
Decisão:	NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA
Texto da Decisão:	Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio de Freitas Dutra, Cândido Rodrigues Neuber, Leila Maria Scherrer Leitão, Verinaldo Henrique da Silva e Iacy Nogueira Martins Moraes, que proviam o recurso e, os Conselheiros Manoel Antonio Gadelha Dias e Mário Junqueira Franco Júnior, davam provimento parcial p/restituir os autos à Câmara de origem para apreciar o mérito da matéria Contribuição

¹ 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.

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

§ 2 - 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.

§ 3 - 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.

§ 4 - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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.

Ementa:

Social. Defendeu a interessada o Dr. Amador Outerele Fernández - OAB/DF sob o nº 7.100. Defendeu a Fazenda Nacional o Sr. Procurador Paulo Roberto Riscado Júnior.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – DECADÊNCIA – IRPJ E CSLL – O imposto de renda pessoa jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro se submetem à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do quantum devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, o fisco dispõe de prazo de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide da hipótese de sonegação, fraude ou conluio (ex vi do disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN). A ausência de recolhimento do imposto não altera a natureza do lançamento, vez que o contribuinte continua sujeito aos encargos decorrentes da obrigação inadimplida (atualização, multa, juros etc. a partir da data do vencimento originalmente previsto, ressalvado o disposto no artigo 106 do CTN).

Número do Recurso:

103-127920

Turma:

PRIMEIRA TURMA

Número do Processo:

10980.010992/99-45

Tipo do Recurso:

RECURSO DE DIVERGÊNCIA

Matéria:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Recorrente:

FAZENDA NACIONAL

Interessado(a):

ROCHAMED REPRESENTAÇÕES COMERCIAIS LTDA.

Data da Sessão:

15/10/2002 15:30:00

Relator(a):

Maria Goretti de Bulhões Carvalho

Acórdão:

CSRF/01-04.247

Decisão:

NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão:

Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio de Freitas Dutra, Leila Maria Scherrer Leitão, Verinaldo Henrique da Silva, Zuelton Furtado, Mário Junqueira Franco júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias.

Ementa:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – DECADÊNCIA – IRPJ E CSLL – O imposto de renda pessoa jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro se submetem à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do "quantum" devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, o fisco dispõe de prazo de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador para

homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide da hipótese de sonegação, fraude ou conluio (ex vi do disposto no § 4º do art. 150 do CTN). A ausência de recolhimento do imposto não altera a natureza do lançamento, vez que o contribuinte continua sujeito aos encargos decorrentes da obrigação inadimplida (atualização, multa, juros etc. a partir da data do vencimento originalmente previsto, ressalvado o disposto no art. 106 do CTN).

Os argumentos já se esgotaram na discussão em processos anteriormente apreciados neste Colegiado, mas convém lembrar alguns favoráveis à posição que defendo.

Entendo que o que interessa é o conjunto de procedimentos incumbidos ao contribuinte, que vão desde a confecção da documentação, registros contábeis, registros fiscais, constatação da ocorrência do fato gerador e cálculo do tributo correspondente.

Não fosse adequada a posição que adoto, teríamos, por exemplo, a subversão do instituto da decadência em casos, como por exemplo, quando a empresa apura seus resultados fiscais pelo lucro real mensal. Se a empresa apresentar prejuízo no mês de janeiro do ano calendário e lucros nos demais onze meses, teríamos a situação esdrúxula de a empresa poder compensar os prejuízos fiscais apurados em janeiro na apuração do lucro real dos meses de fevereiro em diante bem, verdade que com a aplicação da trava, mas pelo menos parte dele pode e normalmente é compensado a partir de fevereiro.

Teríamos a curiosa situação de que o resultado fiscal – prejuízo em janeiro somente poderia ser homologado com prazo contado a partir do 1º dia do exercício seguinte, porém o resultado fiscal de fevereiro, período de apuração posterior, já teria a contagem do prazo decadencial ou de homologação iniciada em março do mesmo ano, quando o Fisco já podia efetuar o lançamento.

Mais estranho do que essa simples falta de sintonia que quebra a lógica de que os períodos mais antigos sejam alcançados pela homologação ou pela decadência antes do que os mais recentes, é que a parcela de prejuízos que foi compensada no mês de fevereiro se encontrará homologada mesmo antes da homologação do resultado que a apurou.

Isso porque, sem dúvida a homologação alcança a totalidade dos elementos que compõem o lucro real, um dos quais é a parcela de prejuízos que foi compensada.

Se a compensação de prejuízos se efetuasse durante os meses de fevereiro a outubro, por exemplo, quando da chegada do 1º dia do exercício seguinte, todo o prejuízo fiscal já estaria devidamente homologado pela homologação de todas as parcelas compensadas.

Poderia a fiscalização deixar de homologar o prejuízo se toda a sua compensação já se achava homologada?

Claro que não.

Mesmo raciocínio é aplicável ao IPI, ao ICMS, ao Pis e à Cofins, cujos fatos geradores mensais, mercê da sistemática de créditos anteriores podem redundar, como



repetidamente redundam em não recolhimento, ou porque os créditos do período são iguais aos débitos do período ou por que os créditos são maiores que os débitos do mesmo período.

Sem dúvida, quando os créditos são maiores do que os débitos forma-se na escrita fiscal e contábil um crédito que será utilizado imediatamente no mês ou período seguinte.

Pretender que o tributo correspondente ao período seguinte, no qual se inserem créditos provindos do período anterior, que teve saldo credor seja homologado com prazo decadencial contado a partir do próprio mês do fato gerador, mas, para o mês anterior que redundou em crédito do tributo negar início à contagem do prazo decadencial, representa a mesma distorção acima comentada quanto ao IRPJ (também se aplica à CSLL).

Seria homologar o crédito do mês anterior por compor a base de cálculo do mês seguinte, no qual se apurou tributo a recolher, sem que se homologue antecipadamente tal crédito formado regularmente.

A dificuldade alcança todos os tributos submetidos ao regime de não cumulatividade, hoje largamente empregado, na esteira de se obter bases correntes.

Percebo que a conclusão não se limita ao IRPJ, mas pode ser universalmente aceita para os tributos submetidos à não cumulatividade.

Outro argumento, esse de natureza prática, mas correspondente a situação concreta por mim vivida, diz respeito a um escritório de contabilidade de cidade do interior que, sendo fiscalizado, apresentou DIRPJs de algumas empresas com prejuízo, mas se apressou em mostrar guias de recolhimento do IRPJ e CSLL com valores monetários mínimos.

Questionado, esclareceu que determinado profissional ao ministrar cursos de imposto de renda demonstrou a utilidade nos recolhimentos simbólicos, que iriam beneficiar a empresa pela antecipação do início da contagem do prazo de homologação ou decadência. É que recolher R\$ 0,01 ou R\$ 1.000.000,00 é juridicamente igual, já que a constatação de recolhimento parcial não cogita de seu valor.

Entender que a falta de recolhimento altera a data inicial do prazo de homologação ou decadência induz a outra quebra de isonomia.

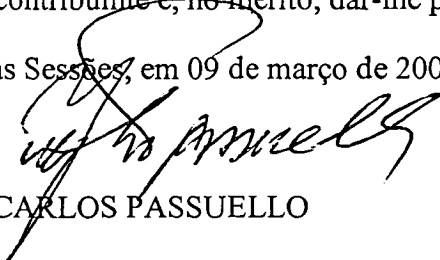
Faz com que a constatação pela fiscalização de uma omissão de receita em uma empresa que apresentou prejuízo e, portanto não havia recolhido IRPJ, seja tratada de forma diferente daquela que já apresentara algum lucro no período e em consequência pagara algum imposto.

Além dos argumentos que usualmente são trazidos a plenário, adito os que acima expendi, na tentativa de reforçar o entendimento de que o pagamento do tributo não apresenta condição jurídica suficiente para desnaturar a ação homologatória da Fazenda, aplicando o artigo 150 do CTN independentemente de ter havido ou não o recolhimento do tributo, submetido ainda ao parágrafo 4º do referido diploma legal.

Encaminho, portanto meu voto no sentido de prover o recurso especial, dentro da limitação de sua solicitação, qual sejam os atos geradores de 31.12.1993 e 31.01.1994.

Assim, diante do que consta do processo, voto por conhecer do recurso especial interposto pelo contribuinte e, no mérito, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 09 de março de 2009.



JOSÉ CARLOS PASSUELLO