



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



**Processo nº** 13805.010051/96-13  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1301-005.749 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 17 de setembro de 2021  
**Recorrente** PAULO ROBERTO MURRAY ADVOGADOS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Ano-calendário: 1990

DECADÊNCIA. CSLL. ANO CALENDÁRIO 1990. LEI Nº 8.383/1991. TRIBUTO NÃO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO. PRAZO. REGRA DO ARTIGO 173 DO CTN

Até o ano calendário de 1991 o IRPJ e conseqüentemente a CSLL, eram tributos cujo lançamento considerava-se efetuado por declaração, sobrevivendo a Lei nº 8.383/1991, vigente a partir do ano calendário de 1992, em que passou a ser apurado em bases correntes mensais, transmudando-se sua natureza para lançamento por homologação, razão pela qual a regra do prazo decadencial aplicável ao caso deve ser aquela prevista pelo artigo 173 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Esteves Borges, Rafael Taranto Malheiros, Bianca Felicia Rothschild, Marcelo Jose Luz de Macedo e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1301-005.749 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13805.010051/96-13

## Relatório

Por bem retratar os fatos, reproduz-se inicialmente o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador ("DRJ/SDR"), o qual será complementado ao final:

Trata o presente processo de Auto de Infração que pretende a exigência de crédito tributário relativo ao ano-base de 1990, constituído pela Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no valor de 11.307,94 UFIR (onze mil trezentas e sete Unidades Fiscais de Referência e noventa e quatro centésimos), acrescida da multa de ofício, no percentual de 100% e dos juros de mora, calculados até a data do lançamento, totalizando o montante de 50.971,67 UFIR (cinquenta mil novecentas e setenta e uma Unidades Fiscais de Referência e sessenta e sete centésimos).

2. De acordo com a "descrição dos fatos" (fl. 02), a fiscalização teria constatado a falta de recolhimento da CSLL devida sobre receitas omitidas, consoante relatório de fiscalização anexo, infração esta enquadrada no artigo 2o e seus parágrafos, da Lei n.º 7.689, de 1988.

3. Do Relatório de Fiscalização (fls. 115 a 117) consta que:

- a presente diligência teve origem na fiscalização na empresa ENGEA ENGENHARIA LTDA, CNPJ 53.632.683/0001-63, em que foi detectada a contabilização das notas fiscais de honorários n.º 202/90, de 16/07/1990 e s/n.º, de 18/09/1990, nos valores brutos de Cr\$33.906.999,42 e Cr\$27.963.917,53, com IRRF de Cr\$ 1.017.209,98 e Cr\$838.917,53;
- consoante pesquisas efetuadas nos sistemas "on line" da SRF, dentre outras verificações feitas, foi observado que o responsável pelo cadastramento da empresa fiscalizada, Sr. Paulo Roberto Murray, CPF n.º 010.953.828/53, está omissis quanto à entrega das declarações de rendimentos dos exercícios de 1991 e 1992, e que o referido contribuinte também é responsável pelo cadastramento de mais 8 empresas, relacionadas à fl. 115;
- pesquisando os dados contidos no sistema IRF/Consulta da SRF, foi apurado que a empresa Paulo Roberto Murray Advogados teria recebido honorários de 50 empresas no ano de 1990 e 54 empresas em 1991, nos montantes, respectivamente, de Cr\$103.981.904,12 e Cr\$205.126.165,58;
- em 13/05/1996 foi dada ciência ao Dr. Paulo Murray, das notas de honorários acima descritas e respectivos recibos de pagamento, tendo sido apresentados à fiscalização os livros Diários dos anos de 1990 e 1991;
- do exame do livro Diário relativo ao ano de 1990, resultou a apuração de receita mensal no montante de Cr\$63.126.073,09, sendo lavrado, na ocasião, Termo de Verificação e de Intimação (fls. 06 e 07), pelo qual foi a empresa intimada a apresentar um demonstrativo da receita contabilizada no ano de 1990, detalhando nome da fonte pagadora, CGC, data do recebimento, valor bruto, IRRF e valor líquido recebido, bem como esclarecer a inexistência dos lançamentos contábeis relativos aos honorários recebidos da Engea Engenharia Ltda., assim como apresentar o livro Razão do ano de 1990;
- consoante documento de fl. 20, recebido pela fiscalização em 20/05/1996, o Dr. Paulo Roberto Murray solicitou um prazo adicional para apresentar os elementos solicitados,

alegando extravio e destruição de documentos contábeis, e em 27/05/1996, a empresa informou que já havia sido destruída a documentação contábil do ano de 1990 (fl. 21);

- em 18/06/1996, a empresa foi cientificada da elaboração dos demonstrativos: "Detalhamento das Receitas Contabilizadas em 1990 por Cliente" (com base nos demonstrativos mensais das receitas apresentadas pela empresa); "Relação dos Declarantes e respectivos Rendimentos Pagos" (elaborado com base nas informações do sistema IRF/Consulta); e "Demonstração das Diferenças de Receitas Não Contabilizadas" (cruzamento entre os demonstrativos anteriormente citados) (fl. 44);

- o Dr. Paulo, no Termo de 18/06/1996, esclareceu que: "1) os valores levantados, salvo os relativos à empresa Engea Ltda e a pequenas diferenças passíveis de verificação, podem ter sido omitidos por falhas organizacionais de sua empresa, uma vez que a mesma estava com sua contabilidade atrasada, tanto que somente veio a entregar a declaração de rendimentos do exercício de 1991, ano-base de 1990, no ano de 1993; 2) no tocante à empresa Engea Ltda. não reconhece as receitas informadas, uma vez que prestou algum trabalho a essa empresa porém não o total informado pela mesma; 3) que reconhece como suas as assinaturas apostas nas notas de honorários n.º 202/90 e s/n de 16/7/90 e 18/9/90 nos valores de Cr\$3.906.999,42 e Cr\$27.963.917,53, emitidas contra Engea-Avaliações Estudos do Patrimônio e Engenharia Ltda; 4) que reconhece também como suas as assinaturas apostas nos recibos de 9 e 13/02/90; 2, 6 e 17/7/90 anexos à nota de honorários n.º 202/90; 5) tais documentos entretanto podem ter sido assinados sem exame de seu conteúdo, dado o grande número de papéis que assina durante o dia; 6) que não reconhece como sua a assinatura aposta no recibo de 19/9/90 no valor de Cr\$27.125.000,00 anexo à nota de honorários s/n de 18/9/90; 7) tal assinatura pertence à sua funcionária Vera Lúcia Vilhena Oliveira; 8) permanece à disposição para prestar quaisquer outros esclarecimentos que porventura se tornarem necessários";

- a empresa Engea Engenharia Ltda., intimada regularmente a comprovar com documentação hábil a efetividade dos serviços alegadamente prestados pela empresa Paulo Roberto Murray Advogados, a apresentar as cópias dos cheques que teriam servido para efetuar tais pagamentos e a demonstrar a necessidade de tais despesas, simplesmente deixou de apresentar qualquer elemento de prova. Limitou-se tão-somente a apresentar as notas de honorários s/n.º e 202/90 e os recibos citados no item 1 acima;

- da análise dos elementos acima descritos, notadamente das alterações prestadas por Paulo Roberto Murray, a fiscalização constatou a existência de indícios de que as notas de honorários s/n.º e 202/90 foram fornecidas de favor;

- a empresa Paulo Roberto Murray-Advogados contabilizou, em relação aos serviços alegadamente prestados à Engea Engenharia Ltda., os seguintes valores: a) nota de honorários n.º 216/90 de 30/07/90, no valor de Cr\$6.675.136,12) recibo s/n.º referente à nota de honorários n.º 202/90, no valor de Cr\$1 1.103.983,44)

- a Engea não contabilizou nem apresentou a referida nota de honorários n.º 216/90 e muito menos declarou em DIRF e IR Fonte que teria retido. Ao contrário, contabilizou uma "Nota de Honorários sem número" num valor absolutamente diferente, sem comprovar qualquer serviço prestado (uma causa defendida pela Paulo Roberto Murray-Advogados, números dos processos em que essa empresa interveio, procurações elaboradas, etc.) que justificassem o pagamento, no ano de 1990, a título de honorários advocatícios;

- considerando que o Dr. Paulo Roberto Murray reconheceu como suas ou de sua funcionária as assinaturas apostas nos vários recibos e documentos apresentados e limitou-se a apresentar alegações desprovidas de qualquer valor probante, a fiscalização procedeu à elaboração do "Mapa de Diferenças de Receitas Não Contabilizadas no ano de 1990, resultando a apuração da receita omitida no valor de Cr\$60.594.966,63;

- a receita omitida acima referida constitui base de cálculo para recolhimento do Pis-Faturamento, à alíquota de 0,65%, consoante disposto nos artigos Io, § 2º, do Decreto-lei n.º 2.445, de 1988, com a redação dada pelo Decreto-lei n.º 2.449, de 1988, como também sujeita-se à tributação da CSLL, conforme disposto no artigo 2º da Lei n.º 7.856, de 1989;
- a tributação, na fonte, dos lucros decorrentes da omissão de receitas, considerados automaticamente distribuídos aos sócios na data do encerramento do período-base, de acordo com a participação de cada um nos seus resultados, prevista no artigo 35 da Lei n.º 7.713, de 1988, não mais poderá ser exigida tendo em vista o instituto da decadência. No entanto, a tributação na fonte não é definitiva e sim compensável na declaração de rendimento do titular (art. 2º do Decreto-lei n.º 2397, de 1987, reproduzido no artigo 56 do RIR/1994), na qual os lucros em comento são tributáveis;
- considerando que as receitas omitidas pela empresa sofreram retenção do imposto de renda na fonte, no montante de Cr\$1.620.538,04, consoante demonstrativo anexo, esse valor será considerado no Auto de Infração a ser lavrado contra o contribuinte Paulo Roberto Murray, que detém a totalidade do capital social da fiscalizada.

4. A contribuinte tomou ciência do lançamento em 17/10/1996, impugnando-o, em 18/11/1996, sob os seguintes argumentos:

#### PRELIMINARES

##### 1. DECADÊNCIA

- houve a decadência, tanto do lançamento do IRPF, feito contra o sócio Paulo Roberto Murray, como do presente lançamento da CSLL e do lançamento referente ao Pis, pois, se o fato gerador ocorreu em 31/12/1990, a decadência ocorreu em 02/01/1996, ou seja, cinco anos contados de 01/01/1991, primeiro dia do exercício seguinte ao que poderiam acontecer os lançamentos;
- frisa que não se deve alegar a inoccorrência da decadência do lançamento do IRPF pelo fato de a declaração do ano-base de 1990 ter sido apresentada apenas em 17/08/1993, já que o lançamento desse tributo seria por homologação e o prazo decadencial deveria iniciar somente após essa data. Isso porque o lançamento por homologação tem natureza jurídica de "referendum" de algo já consumado no momento da ocorrência do fato gerador;

##### FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO

- entende o impugnante ter a fiscalização fundamentado deficientemente o Auto de Infração, o que o torna nulo e irritado. Considera flagrante a confusão feita entre a pessoa física do impugnante e a pessoa jurídica de que é sócio, o Escritório de Advocacia. Sustenta o autuante, a todo momento, que a declaração de renda do impugnante foi entregue somente em 1993, mas a declaração do Escritório de Advocacia, na qual estavam de antemão contidas todas as indicações sobre o lucro a ser distribuído e tributado na pessoa física do Dr. Paulo, quando foi entregue? A fiscalização simplesmente não diz. Não dá elementos ao impugnante para defender-se, muito menos aos julgadores para decidirem se teria ou não ocorrido a decadência, motivo pelo qual deve ser declarada a nulidade do Auto de Infração;

##### MÉRITO

- o impugnante é acusado de omissão de receita e de expedição de nota fria, em total desconformidade do preceito constitucional, segundo o qual todos são considerados inocentes, até que a culpa seja demonstrada;

- o Sr. Fiscal, por não encontrar contabilização das notas fiscais expedidas à empresa Engea supõe que tenham as mesmas sido dadas de favor. Mas supor não basta. Ele teria de provar tal assertiva, o que não conseguiu, e não conseguindo, não poderia supor, como o fez, que houve uma omissão de receitas;
- os indícios de omissão não eram veementes, pois muitas outras notas de honorários foram contabilizadas devidamente e corresponderam a serviços prestados. A empresa Engea era, inclusive, cliente efetiva do Escritório e tinha notas contabilizadas. Não havendo os indícios veementes de sonegação, a omissão não pode ser presumida. Cita jurisprudência acerca de extravio de documentos e de meios de prova da ausência de contabilização de receitas;
- muitos, ou praticamente todos os documentos correspondentes ao ano de 1990, foram destruídos em função da decadência quinquenal; mesmo assim, tenta o impugnante encontrar os documentos classificados pelo Sr. Fiscal como emitidos de favor. Por enquanto, nem mesmo as notas encontradas pela fiscalização na Engea foram encontradas nos arquivos do impugnante;

#### EXCESSO DE JUROS

- o impugnante alega, também, excesso no lançamento de juros, que ultrapassam a 100% do valor do crédito, o que reputa ilegal, pois considerando a incidência dos juros legais prescritos na Lei n.º 6.830, de 1980, de 1% ao mês, poder-se-ia chegar ao máximo de 72%;

#### PEDIDO

- por todo o exposto, requer a anulação do Auto de Infração em função do alegado em preliminares; caso ultrapassadas as preliminares, requer o não provimento do Auto de Infração, pelos argumentos apontados na peça de impugnação e, ainda, a prova do alegado por todos os meios em Direito admitidos, inclusive a juntada de novos documentos.

Em sessão de 21/01/2005, a DRJ/SDR decidiu, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de decadência e de nulidade do lançamento e, no mérito, julgar procedente o lançamento relativo à Contribuição Social sobre o Lucro, no valor de 11.307,94 UFIR (onze mil trezentas e sete Unidades Fiscais de Referência e noventa e quatro 41 centésimos), acrescida da multa de ofício, no percentual de 50% (cinquenta por cento) e dos juros de mora, subtraindo-se a parcela da TRD correspondente ao período de 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991, remanescendo, neste período, à razão de 1% ao mês calendário ou fração, nos termos do relatório e voto, que passam a integrar o presente julgado, nos termos da ementa abaixo transcrita:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Exercício: 1991

Ementa: DECADÊNCIA.

CSLL. LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO.

A CSLL antes do advento da Lei n.º 8.383, de 1991, era um tributo sujeito a lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter ser efetuado, consoante o disposto no artigo 173 do CTN.

#### CSSL. PRAZO DECADENCIAL.

De acordo com o artigo 45 da Lei n.º 8.212, de 1991, a decadência para a constituição de crédito tributário relativo às contribuições sociais ocorre após o transcurso do prazo de 10 anos.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 1991

Ementa: NULIDADE.

Descabe a arguição de nulidade quando se verifica que o Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo e em consonância com a legislação vigente.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido -CSLL

Exercício: 1991

Ementa: OMISSÃO DE RECEITA

A ausência de contabilização de parte das receitas auferidas pela empresa constitui infração fiscal e implica lançamento de ofício sobre as parcelas subtraídas ao crivo da contribuição social sobre o lucro.

#### JUROS DE MORA. VARIAÇÃO DA TRD. APLICAÇÃO.

Deve ser cancelada a parcela referente à exigência da Taxa Referencial Diária - TRD, correspondente ao período de 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991, remanescendo neste período juros de mora a razão de 1% ao mês calendário ou fração.

Nos fundamentos do voto do relator (fls. 153/ do *e-processo*):

8. Em primeiro lugar, cumpre ressaltar que a impugnação refere-se aos lançamentos do IRRF, Pis Faturamento e CSLL, enquanto que os fundamentos expostos a seguir serão pertinentes apenas ao lançamento formalizado no presente processo, referente à CSLL.

9. Quanto à preliminar de decadência, importa ressaltar que, relativamente à CSLL, a tese defendida pela impugnante, de lançamento por homologação, apenas ficou caracterizada com a edição da Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991, que estabeleceu o período de apuração mensal do IRPJ, e por conseguinte, da CSLL, a partir de janeiro de 1992, e determinou o seu pagamento no mês seguinte ao período-base, independentemente da apresentação da declaração.

10. Anteriormente ao mencionado diploma legal, apesar das antecipações de pagamento do IRPJ serem devidas, a apuração do resultado do período se dava realmente com a entrega da declaração de rendimentos da pessoa jurídica, contendo, inclusive, o recibo de entrega da declaração a notificação para a contribuinte pagar o imposto e a CSLL constante da apuração efetuada na dita declaração, se dando os lançamentos "por declaração", regidos pelo artigo 173 do Código Tributário Nacional – CTN

[...]

11. Pela regra do art. 173, reproduzido acima, o marco inicial para a contagem de prazo decadencial ocorre na data da entrega da declaração de rendimentos, sempre que esta se dá de forma tempestiva, ou pelo menos dentro do próprio exercício a que se refere ou, então, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, caso o contribuinte não a apresente, ou a apresente em data posterior ao término do respectivo exercício de competência (art. 173,1).

12. Assim, como o prazo legal para a entrega da Declaração das Sociedades Civis, referente ao ano-base de 1990 se deu no exercício de 1991 e a efetiva entrega da referida declaração somente ocorreu no ano de 1993, aplica-se ao caso concreto a contagem do prazo decadencial prevista no inciso I do artigo 173 do CTN, ou seja, a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que era prevista a entrega da declaração. Portanto o termo inicial da contagem do prazo decadencial, neste caso, é 1701/1992, encerrando em 31/12/1996.

13. Desse modo, já que a ciência do auto de infração se deu em 17/10/1996, o lançamento foi efetuado sem que tivesse sido ultrapassado o prazo decadencial previsto no artigo 13 do CTN.

[...]

24. No mérito, após a análise dos elementos constantes dos autos, verifica-se que se encontra perfeitamente demonstrada a omissão de receitas, no valor de Cr\$60.594.966,63, levantada com base: no demonstrativo de receitas contabilizadas, elaborado pela contribuinte (fls. 45 a 55); nas informações extraídas das DIRF apresentadas por 50 fontes pagadoras (fls. 59 a 103); e nas notas de honorários e recibos de pagamentos feitos à contribuinte, pela empresa Engea (11 a 19 e 105 a 107).

25. De acordo com o quadro demonstrativo de fl. 104, primeiro a autoridade fiscal somou os valores brutos informados nas DIRF apresentadas por 50 fontes pagadoras - no valor de Cr\$103.711.608,29 - entre as quais a Engea, que informou o montante de Cr\$61.870.916,00, correspondente às notas de honorários de n.º 202/90 - Cr\$33.906.999,42 e s/n.º-Cr\$27.963.917,53.

26. Em seguida, confrontou os referidos valores com aqueles que a contribuinte contabilizou como recebidos daquelas 50 empresas e apurou que as aludidas fontes pagadoras haviam declarado a menor a importância de Cr\$ 1.057.549,13. Esta diferença, assim como o valor de Cr\$6.675.549, referente à nota de honorários n.º 216/90, não declarada pela Engea, foram adicionados ao montante informado nas DIRF.

27. Desta forma, chegou ao montante da receita bruta total auferida pela empresa -Cr\$11.444.293,54, e desta quantia subtraiu o total de receitas contabilizadas pela contribuinte, relativas às mencionadas 50 fontes pagadoras - Cr\$50.849.326,91 - apurando, assim, a omissão de receita em questão, que importa em Cr\$60.594.966,63.

28. Diante disso, e considerando que a contribuinte não trouxe para o processo nenhum elemento de prova material, capaz de infirmar a ocorrência da omissão de receitas demonstrada pela fiscalização, mantém-se a exigência da CSLL exigida no Auto de Infração em discussão.

29. Com relação aos juros moratórios, assiste razão, parcialmente, ao impugnante. Conforme disposto no art. 10 da Instrução Normativa SRF n.º 32 de 09/04/1997, deve ser subtraída a cobrança dos juros de mora calculados com base na variação da Taxa Referencial Diária - TRD, correspondente ao período de 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991, remanescendo, neste período, à razão de 1% ao mês calendário ou fração, de

acordo com a legislação pertinente. Permanecendo, entretanto, válida, para os demais períodos, a cobrança dos juros de mora conforme os pertinentes dispositivos legais indicados nos autos de infração.

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário por meio do questiona-  
ção somente o não reconhecimento da decadência no presente caso concreto. Segundo consta da  
defesa (fls. 185/189 do *e-processo*):

## II - DO DIREITO

### II.1 – DA DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO DE EFETUAR O LANÇAMENTO APÓS O DECURSO DE 5 ANOS DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR (ART. 150, § 4º, CTN)

6. Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal e de Intimação às fls. 8 e seguintes dos autos, o lançamento que originou o presente processo utilizou como fundamento pagamentos que teriam sido efetuados à Recorrente durante todo o ano-calendário 1990, cujas receitas teriam sido omitidas.

7. Baseada nisto, a D. Autoridade Administrativa lavrou auto de infração para exigir a suposta CSLL omitida, sendo que a ciência da autuação só veio a ocorrerem 17/10/1996.

8. Ou seja, muito embora os fatos geradores atribuídos à Recorrente pela Fiscalização tenham ocorrido em 1990, a lavratura e ciência do AI ocorreu 6 (seis) anos depois, conforme fls. 3 dos autos.

9. é patente, na hipótese ora analisada, que o lançamento ocorreu fora do prazo previsto pelo CTN, que é de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, nas hipóteses em que o tributo está sujeito ao lançamento por homologação, como é o presente caso!

[...]

18. Não obstante a evidente ocorrência da decadência no caso dos autos, a D. DRJ de Salvador afastou a preliminar arguida pela Recorrente em sede de impugnação, entendendo que o tributo lançado não teria decaído por se tratar de contribuição social e que, como tal, seria regido pelo prazo de 10 anos contido na Lei nº 8.212/91, art. 45.

19. Francamente Srs. Conselheiros! A Lei nº 8.212/91 dispõe especificamente sobre as contribuições previdenciárias, dentre as quais não se enquadra a CSLL ora analisada.

20. Ademais, é público e notório que o art. 45 da Lei nº 8.212/91 foi julgado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF), com entendimento sumulado na súmula vinculante nº 81, e revogado pela Lei Complementar nº 128/2008.

21. Portanto, não há como se pretender aplicar o referido artigo 45 da Lei nº 8.212/91 à situação ora analisada, devendo ser utilizado o prazo quinquenal previsto no art. 150, § 4º do CTN que dará ensejo à incontestada decadência do crédito tributário.

22. Além do mais, é importante que se diga que é inaplicável, igualmente, ao caso dos autos o art. 173, I, do CTN que determina que "o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado", porque esse artigo, segundo a jurisprudência pacífica do STJ, seguida por este Conselho

Administrativo, só poderia ser aplicado nas hipóteses em que houver ausência de pagamento. No presente caso houve o recolhimento da CSLL.

23. Muito embora a Recorrente tenha efetuado a sua Declaração de Imposto de Renda (Ajuste Anual) extemporaneamente, no ano-calendário 1993 (fls. 114), o recolhimento dos tributos já havia sido promovido pelas Fontes retentoras/pagadoras.

[...]

27. Pelo exposto, é imperiosa a reforma do v. acórdão ora recorrido que aplicou indevidamente o prazo decadencial da Lei n.º 8.212 (art. 45), tendo em vista que o referido dispositivo já foi julgado inconstitucional e extirpado do ordenamento jurídico brasileiro, contando, inclusive, com Súmula Vinculante a respeito e com as alterações promovidas pela Lei Complementar n.º 128/2008.

28. Sendo assim, alternativa não resta senão o reconhecimento da decadência do lançamento tendo em vista que se transcorreram mais de 5 anos desde a ocorrência do fato gerador.

É o relatório do necessário.

## **Voto**

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

## **Tempestividade**

Como se denota dos autos, o contribuinte tomou ciência acórdão recorrido em 13/02/2014 (fls. 165 do *e-processo*), apresentando o recurso voluntário, ora analisado, no dia 17/03/2014 (fls. 181 do *e-processo*), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/1972.

Portanto, é tempestiva a defesa apresentada e, por isso, deve ser analisada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

## **Mérito**

Como visto pelo breve relato do caso, o recurso voluntário apresentado pelo contribuinte se insurge tão somente contra o não reconhecimento da decadência do direito de o Fisco constituir a CSLL em questão, referente ao ano-calendário de 1990.

Nos fundamentos do acórdão recorrido (fls. 153/154 do *e-processo*):

9. Quanto à preliminar de decadência, importa ressaltar que, relativamente à CSLL, a tese defendida pela impugnante, de lançamento por homologação, apenas ficou caracterizada com a edição da Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991, que estabeleceu o período de apuração mensal do IRPJ, e por conseguinte, da CSLL, a partir de janeiro de 1992, e determinou o seu pagamento no mês seguinte ao período-base, independentemente da apresentação da declaração.

10. Anteriormente ao mencionado diploma legal, apesar das antecipações de pagamento do IRPJ serem devidas, a apuração do resultado do período se dava realmente com a entrega da declaração de rendimentos da pessoa jurídica, contendo, inclusive, o recibo de entrega da declaração a notificação para a contribuinte pagar o imposto e a CSLL constante da apuração efetuada na dita declaração, se dando os lançamentos "por declaração", regidos pelo artigo 173 do Código Tributário Nacional – 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;*

*- da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente 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.*

11. Pela regra do art. 173, reproduzido acima, o marco inicial para a contagem de prazo decadencial ocorre na data da entrega da declaração de rendimentos, sempre que esta se dá de forma tempestiva, ou pelo menos dentro do próprio exercício a que se refere ou, então, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, caso o contribuinte não a apresente, ou a apresente em data posterior ao término do respectivo exercício de competência (art. 173,1).

12. Assim, como o prazo legal para a entrega da Declaração das Sociedades Civis, referente ao ano-base de 1990 se deu no exercício de 1991 e a efetiva entrega da referida declaração somente ocorreu no ano de 1993, aplica-se ao caso concreto a contagem do prazo decadencial prevista no inciso I do artigo 173 do CTN, ou seja, a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que era prevista a entrega da declaração. Portanto o termo inicial da contagem do prazo decadencial, neste caso, é 1701/1992, encerrando em 31/12/1996.

13. Desse modo, já que a ciência do auto de infração se deu em 17/10/1996, o lançamento foi efetuado sem que tivesse sido ultrapassado o prazo decadencial previsto no artigo 13 do CTN.

Perceba-se, portanto, que o entendimento da instância foi no sentido de que a decadência seria inaplicável ao caso pois à época a CSLL seria espécie de tributo sujeito a lançamento por declaração, sujeito portanto ao prazo decadencial do artigo 173, cujo marco inicial para contagem do prazo seria do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O contribuinte, a seu turno, afirma que a regra do artigo 173 não seria aplicável nas hipóteses em que ocorre o recolhimento do tributo, mas tão somente nos casos em que o tributo – cuja responsabilidade pela constituição e pelo pagamento recaem sobre o próprio contribuinte – não é declarado e tampouco pago.

É bem verdade que nos casos em que o contribuinte não presta as informações necessárias, a jurisprudência pacificou o entendimento de que a regra da decadência deixa de ser a do artigo 150, §4º e passa a ser a do artigo 173, I, do CTN, hipótese na qual o prazo dos cinco anos é contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Entendimento este inclusive sumulado por meio da Súmula 555 do Superior Tribunal de Justiça (“STJ”).

Todavia, não é este o caso retratado nos autos. Perceba-se que o argumento da DRJ/SDR parte da premissa de que a CSLL até o ano-calendário de 1991 seria espécie de tributo sujeito ao lançamento por declaração e não lançamento por homologação. Na hipótese de se tratar de lançamento por declaração, não há que se falar em pagamento antecipado, posto que em tais casos a legislação tributária impõe ao sujeito passivo da obrigação correspondente a declaração. Ou seja, o sujeito passivo, ou um terceiro, oferece à autoridade, as informações necessárias ao lançamento do crédito tributário.

Por esse aspecto, como muito bem pontuado pelo acórdão recorrido, apenas com a edição da Lei nº 8.383/1991, quer dizer, apenas a partir de 1992 que tanto o IRPJ como a CSLL passaram a ser apurados em bases correntes mensais, de modo que o seu pagamento se daria no mês seguinte ao período base, independentemente de declaração, ou seja, transmudando-se sua natureza para lançamento por homologação

Nesse sentido, veja-se os seguintes julgados do CARF:

**DECADÊNCIA — IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA — LEI Nº 8.383/91 — LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO.** Até o ano calendário de 1991 o IRPJ era um tributo cujo lançamento considerava-se efetuado por declaração, sobrevivendo a Lei nº 8.383/1991, vigente a partir do ano calendário de 1992, em que passou a ser apurado em bases correntes mensais, transmudando-se sua natureza para lançamento por homologação. [Processo nº 13808.001765/97-56. Acórdão nº 9101-001.520. Sessão de 20/11/2012]

**DECADÊNCIA TRIBUTO NÃO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – PRAZO PREVISTO NO ART, 173, IDOCTN.** O IRPJ apurado nos períodos-base até 1991, notadamente para as pessoas jurídicas não sujeitas as

antecipações e duodécimos, não se trata de lançamento por homologação, o que só se aplica os fatos geradores ocorridos a partir do ano-calendário de 1992, com a edição da Lei n.º 8.383/1991, a qual instituiu o sistema de tributação em bases correntes, conseqüentemente, o prazo decadencial do IRPJ apurado até 1991, é aquele previsto no art. 173,Ido CTN. [**Processo n.º 13808,004.339/97-74. Acórdão n.º 180.3-00.018. Sessão de 18/03/2011**]

Por todo o exposto, voto para negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo