

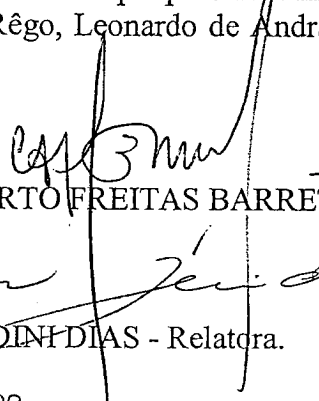
MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

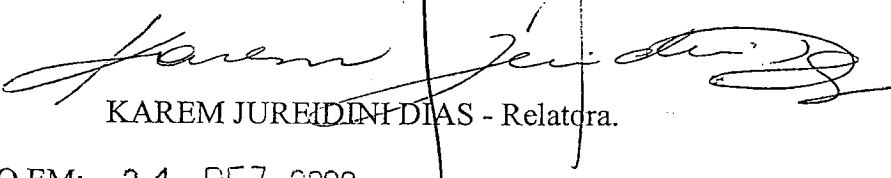
Processo nº 13839.002266/00-12
Recurso nº 103-138.668 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.299 – 1ª Turma
Sessão de 25 de agosto de 2009
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PLASCAR PARTICIPAÇÕES INDUSTRIAIS S/A

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Adriana Gomes Rêgo, Leonardo de Andrade Couto (substituto convocado) e Carlos Alberto Freitas Barreto.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.


KAREM JUREIDINI DIAS - Relatora.

EDITADO EM: 21 DEZ 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente Substituto), Antonio Praga, Karem Jureidini Dias, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Antonio Carlos

Guidoni Filho, Adriana Gomes Rêgo, Valmir Sandri, Leonardo de Andrade Couto (substituto convocado) e João Carlos de Lima Junior (substituto convocado).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial apresentado em 17/03/2008 pela Fazenda Nacional, com fundamento no artigo 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais vigente à época, contra Acórdão nº 103-23.222, proferido pelo Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

O processo trata de Auto de Infração (fls. 32/37) relativo à Glosa de Prejuízo Fiscal Compensado Indevidamente, referente aos fatos geradores de fevereiro a setembro de 1995. Não houve imposição de multa qualificada e a ciência do lançamento ocorreu em 20/10/2000 (fls. 32)

Impugnado o lançamento (fls. 42/49), o contribuinte, dentre outros fundamentos, argumenta ter ocorrido a decadência do direito do fisco lançar os créditos tributários, objeto do Auto de Infração, nos termos do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional. A Delegacia da Receita Federal de Julgamentos entendeu por bem considerá-lo procedente em parte, rejeitando a preliminar de decadência, uma vez que não constatado o pagamento, aplica-se o artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (fls. 100/119).

Sobrevieram o Recurso Voluntário (fls. 123/139) e o Acórdão nº 103-23.222 (fls. 278/289) da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes que, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência, nos termos do artigo 150.º4º do Código Tributário Nacional, para dar provimento ao Recurso, cancelando integralmente os lançamentos. A Decisão restou assim ementada:

PRAZO DECADENCIAL. INTERRUPTÃO OU SUSPENSÃO. O prazo para constituição do crédito tributário mediante o lançamento ex officio não se sujeita a suspensão ou interrupção.

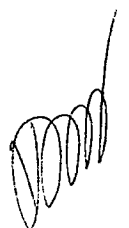
LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. A Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir do fato gerador, para promover o lançamento de tributos e contribuições sociais enquadrados na modalidade do art. 150 do CTN, a do lançamento por homologação. Inexistência de pagamento ou descumprimento do dever de apresentar declarações não alteram o prazo decadencial nem o termo inicial da sua contagem. Publicado no D.O.U. nº 04 de 07/01/08.

Na sequência, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial contra o r. acórdão (fls. 294/304), alegando, em síntese, a ocorrência de contrariedade ao artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, uma vez que, nos casos em que não há recolhimento do tributo devido, o lançamento é efetuado de ofício, razão pela qual se aplica o artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional para a contagem do prazo decadencial e não o artigo 150, § 4º do mesmo *codex*.

O exame de admissibilidade foi realizado às fls. 306/307, determinando-se o SEGUIMENTO do Recurso Especial, tendo o contribuinte apresentado suas Contra-Razões às fls. 311/322, no qual reitera as razões já apresentadas.

Em 11/11/2008, os autos foram encaminhados a esta relatora.

É o relatório.



Voto

Conselheira Karem Jureidini Dias, Relatora

A questão versa sobre aplicabilidade do prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional em detrimento daquele previsto no artigo 173 do mesmo *codex*. Para tanto, importante reiterar que:

(i) O tributo em questão é o IRPJ e os respectivos fatos geradores correspondem aos períodos de fevereiro a setembro de 1995.

(ii) Da análise dos autos, verifica-se que não houve recolhimento parcial, uma vez que se trata de lançamento referente à glosa de compensações efetuadas acima do limite legal.

(iii) Não houve imposição de multa qualificada.

(iv) A ciência do lançamento ocorreu em 20/10/2000.

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

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

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

Ademais, não compartilho da tese de que sempre que se tratar de lançamento de ofício, portanto, efetuado pela Administração Pública, a regra aplicável é aquela prevista no artigo 173 do Código Tributário Nacional. Isto porque, o lançamento propriamente dito é sempre de ofício, sob pena de se negar vigência ao artigo 142 do Código Tributário Nacional, o qual dispõe que “compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento (...)”.

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

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

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

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

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



Portanto, a regra prevista no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional se aplica ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, quando lançado de ofício e não verificado dolo, fraude ou a simulação não procedendo o entendimento exarado no voto vencido do acórdão recorrido de que não haveria lançamento por homologação e, portanto, seria aplicável o artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

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

Neste passo, em se tratando de fatos geradores ocorridos entre fevereiro e setembro de 1995, o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial, seria, para o último período, em 30/09/1995. Considerando a contagem do prazo conforme previsto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional e tendo em vista que a notificação do contribuinte ocorreu 20/10/2000, constatou-se a decadência de todo o lançamento efetuado, uma vez que o prazo para o último lançamento em que foi argüida a decadência (setembro de 1995), seria em 30/09/2000.

Por todo o exposto, voto por CONHECER o Recurso Especial da Fazenda Nacional, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso, acolhendo a decadência do IRPJ relativos aos fatos geradores de fevereiro a setembro de 1995.

É como voto.



Karem Jureidini Dias - Relatora