



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

Processo nº 18471.002097/2005-27
Recurso nº 101-162.411 Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-00.667 – 1ª Turma**
Sessão de 31 de agosto de 2010
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DOVER VIAGENS E TURISMO LTDA.

IRPJ, CSLL, PIS e COFINS – DECADÊNCIA – Para os tributos sujeitos à forma de apuração por homologação, aplica-se a regra decadencial prevista no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **1ª turma** do câmara **SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Viviane Vidal Wagner e Carlos Alberto Freitas Barreto. Ausente, justificadamente o Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto

Presidente

(assinado digitalmente)

Karem Jureidini Dias

Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto, Karem Jureidini Dias, Leonardo de Andrade Couto, Valmir Sandri, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz e Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional (fls. 40596/6129/417), com base no artigo 7º, inciso II do antigo Regimento Interno da Câmara Superior Recursos Fiscais, em face do Acórdão nº 101-96.813, da então Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

O Auto de Infração exige IRPJ, PIS, COFINS e CSLL dos anos-calendário de 2000 a 2002, cuja ciência foi dada ao contribuinte em 19/12/2005 (fls. 169). A Contribuição ao PIS e a COFINS foram lançadas mensalmente, enquanto o IRPJ e a CSLL foram lançados trimestralmente.

Impugnado o lançamento (fls. 460/469), sobreveio o acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fls. 497/517), que julgou o lançamento improcedente.

Sobrevieram, então, Recurso Voluntário (fls. 536/549), e o acórdão da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, o qual acolheu de ofício a preliminar de decadência suscitada pelo Relator em relação ao crédito tributário do 1º, 2º e 3º trimestres de 2000 para o IRPJ e a CSLL, e em relação aos meses de janeiro a novembro de 2000, no tocante ao PIS e a COFINS, e, no mérito, negou provimento ao Recurso.

A Fazenda Nacional apresentou, então, Recurso Especial (fls. 596/612), no qual alega, em suma, que deve ser aplicado o prazo previsto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

O Despacho de fls. 649/650 deu seguimento ao Recurso da Fazenda Nacional, tendo o contribuinte apresentado suas contra-razões às fls. 672/675.

É o relatório.

Voto

Conselheira Karem Jureidini Dias, Relatora

A matéria versa sobre decadência do IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS, mais especificamente, se é aplicável o prazo previsto no artigo 173, inciso I ou no artigo 150, §4º, ambos do Código Tributário Nacional. Para tanto, verifica-se que:

(i) o acórdão recorrido aplicou o prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional;

(ii) o acórdão recorrido, neste passo, cancelou a exigência fiscal referente aos três primeiros trimestres de 2000 para o IRPJ e a CSLL, e de janeiro a novembro de 2000 para as Contribuições ao PIS e a COFINS, tendo em vista que a ciência do auto de infração lavrado para a constituição do crédito tributário se verificou em 19/12/2005;

(iii) o Recurso Especial pugna pela aplicação do artigo 173 do Código Tributário Nacional; e

(iv) não há imposição de multa qualificada.

Primeiramente, importante aspecto a ser analisado é o método de apuração aplicado aos tributos em comento. 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 IRPJ, a CSLL, o PIS e a COFINS, 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, ou no máximo, quando inexistir qualquer apuração a ser homologada. Já o artigo 150, § 4º do Código Tributário

Nacional assevera norma decadencial para os tributos cuja forma de apuração é a de homologação, como ocorre no presente caso.

Portanto, a regra prevista no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional se aplica aos tributos em discussão, quando lançado de ofício e não verificado dolo, fraude ou a simulação.

Neste passo, em se tratando de fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2000 a 2002 e, considerando que a ciência do auto de infração ao contribuinte ocorreu em 19/12/2005, constata-se a decadência do 1º, 2º e 3º trimestres do ano-calendário de 2000 para o IRPJ e a CSLL, bem como de janeiro a novembro de 2000 para o PIS e a COFINS, nos termos do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Por todo o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 31 de Agosto de 2010.

(assinado digitalmente)

Karem Jureidini Dias – Relatora.

31 de agosto de 2010