



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

Processo nº 10380.009645/2005-57
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-003.101 – 1ª Turma
Sessão de 14 de setembro de 2017
Matéria DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PROSENG PROJETOS E SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO LTDA - ME

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

DECADÊNCIA. CSLL, PIS E COFINS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, tendo havido apuração e pagamento antecipado, ainda que parcial da contribuição sem prévio exame da autoridade administrativa, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário se extingue no prazo de 5 (cinco) anos a contar da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do disposto no parágrafo 4º. do artigo 150 do Código Tributário Nacional. Se não houver apuração e pagamento antecipado, a regra aplicável é aquela prevista no art. 173, I, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Relatora e Presidente em Exercício

Participaram do presente julgamento os conselheiros Adriana Gomes Rêgo, André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Correa, Luís Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Gerson Macedo Guerra e Daniele Souto Rodrigues Amadio. Ausente justificadamente o conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

FAZENDA NACIONAL recorre a este Colegiado por meio do Recurso Especial de e-fls. 1.472 a 1479, contra o Acórdão nº 1202-00.369 (e-fls. 1.535 a 1.555), que, por voto de qualidade, acolheu preliminar de decadência do PIS, da Cofins e da CSLL para os fatos geradores ocorridos até 30/9/2000 e, no mérito, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário.

Transcreve-se a ementa e a decisão do acórdão recorrido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA Evidencia omissão de receitas a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações; a presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que I pode refutar a presunção mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

ARBITRAMENTO DOS LUCROS. EXTRAVIO DE LIVROS E DOCUMENTOS. FURTO. A alegação de extravio dos livros e documentos, decorrente de furto, não afasta a tributação com base em arbitramento do lucro, uma vez que nessa situação, quando não ocorre a tentativa de reconstituição da escrita por parte do contribuinte, esta é a forma que Permite ao fisco aferir o montante tributável.

ARBITRAMENTO. PERCENTUAIS SOBRE RECEITA BRUTA. Para os fins de se admitir a aplicação do percentual de 9,6% (nove inteiros e seis décimos por cento) sobre a receita bruta apurada a partir de depósitos efetuados em conta bancária, deve o contribuinte demonstrar de forma inequívoca que a base de cálculo tributada advém de contratos de prestação de serviços de engenharia com emprego de materiais.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO LANÇAR TRIBUTOSUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. IRRELEVÂNCIA.

Mesmo restando configurado que o sujeito passivo não efetuou recolhimentos, o prazo decadencial do direito do Fisco constituir o crédito tributário deve observar a regra do art. 150, parágrafo 4º do CTN, posto que o pagamento é mero efeito da atividade de reconhecimento e declaração do débito tributário pelo

contribuinte, que em nada afeta a natureza jurídica do regime de lançamento por homologação do imposto exigido.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA Aplica-se aos lançamentos ditos decorrentes da autuação do IRPJ o mesmo tratamento dado ao lançamento matriz, devido A. íntima relação de causa e efeito que os une.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, acolher a preliminar de decadência do PIS, da COFINS e da CSLL para os fatos geradores ocorridos até 30/09/2000, vencidos os Conselheiros Flavio Vilela Campos; Relator, Carlos Alberto Donassolo e Valeria Cabral Geo Verçoza e, no mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno.

Trata-se de autos de infração para exigência de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins relativamente a fatos geradores ocorridos nos anos de 2000, 2001 e 2002, tendo em conta a apuração de omissão de receitas, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, com arbitramento dos lucros para o referido período. A 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara reconheceu a decadência do PIS, da Cofins e da CSLL exclusivamente para os fatos geradores ocorridos até 30/9/2000.

A Recorrente aponta divergência jurisprudencial em relação ao prazo decadencial para constituição do crédito tributário, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação.

Com relação à divergência suscitada, transcreve-se a ementa dos acórdãos indicados como paradigmas, no que interessa à matéria:

Acórdão nº 201-81.461:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/1998 a 30/09/1998

COFINS. DECADÊNCIA. Uma vez que o STF, por meio da Súmula Vinculante nº 28, considerou inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, há que se reconhecer a decadência, em conformidade com o disposto no Código Tributário Nacional. Assim, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente ao PIS decai no prazo de cinco anos fixado pelo CTN, sendo, com Mero no art. 150, § 42, caso tenha havido antecipação de pagamento, inerente aos lançamentos por homologação, ou art. 173, I, em caso contrário.

Acórdão nº 205-01.497:

DECADÊNCIA. O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das

contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN. Assim, não comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 173, I.

Alega a Recorrente, em síntese, que como o contribuinte não antecipou o pagamento dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial deve ocorrer com fulcro no art. 173, I, do Código Tributário Nacional. Nesse sentido, cita entendimento do Superior Tribunal de Justiça, segundo o qual: "*não havendo recolhimento antecipado do tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do respectivo crédito tributário rege-se-á pelo disposto no art. 173, I, do CTN, e não pelo art. 150, § 4º, do mesmo diploma legal*".

Consoante tal entendimento e à luz do art. 173, I, do CTN, afirma que na hipótese dos autos quando da ciência do auto de infração, em 20/10/2005, ainda estava em curso o prazo para a constituição do crédito tributário, rechaçando a possibilidade de ter ocorrido a decadência.

Ao final, pede que o recurso especial seja conhecido e provido para que "*seja reformado o acórdão proferido pela e. Segunda Turma da Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF, e afastada a decadência do direito de constituição do crédito tributário*".

O recurso foi admitido por meio do Despacho de e-fls. 1.509/1.511.

Intimada via edital (e-fl. 1.529), após tentativas frustradas de ciência por via postal, a Contribuinte não apresentou recurso especial, nem contrarrazões ao recurso da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheira Adriana Gomes Rêgo - Relatora

1. Preliminarmente

O recurso é tempestivo, uma vez que a PFN foi cientificada do acórdão do colegiado *a quo* em 12/7/2011 (e-fl. 1.470, volume 9 digitalizado) e manejou o apelo especial em 19/7/2011 (e-fl. 1.471, volume 9 digitalizado).

A recorrida não apresentou contrarrazões e, assim, ausentes alegações no sentido de não conhecimento do Recurso Especial da Procuradoria, razão pela qual passo diretamente ao exame de mérito.

2. Mérito

A recorrente aduz que o acórdão recorrido teria dado interpretação divergente daquela dada por outras decisões proferidas por este órgão, relativamente às regras de contagem do prazo decadencial para lançamento da CSLL, do PIS e da Cofins, afirmando que, *in casu*, deveria ter sido aplicada a regra prevista no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional (CTN), em face da ausência de pagamento prévio.

Com efeito, o acórdão recorrido reconheceu a decadência do lançamento da CSLL, do PIS e da Cofins para os fatos geradores ocorridos de janeiro a setembro de 2000, fiando-se na regra de contagem do prazo decadência prevista no artigo 150, § 4º, do CTN, como se verifica às fls. 20 e 21 da referida decisão:

Não obstante o respeitável entendimento acima externado, imperioso destacar que a regra específica para os casos de lançamento por homologação, consubstanciada no art. 150, § 4º, do CTN, não condiciona existência do pagamento à validade da natureza do tributo, como tem se entendido, ou seja, tem que haver pagamento para ser enquadrado no regime de lançamento por homologação, mesmo porque o aludido pagamento é somente o efeito de incidência da obrigação tributária reconhecida e declarada pelo contribuinte que, a meu ver, em nada altera a própria essência do lançamento cuja atividade de reconhecimento, declaração e extinção do crédito tributário está a depender de iniciativa do contribuinte, sendo irrelevante a existência ou não do pagamento, pois este se revela incapaz de desenquadrar o imposto do regime de homologação a que, no caso, o IRPJ está previamente submetido.

Ou seja, o prazo de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador, previsto no art. 150, §4º do CTN, não se aplica somente à hipótese em que o contribuinte efetue o pagamento, mas também nos casos em que o contribuinte declara e, mesmo assim, não paga, ou não declara o débito tributário.

[...]

Assim sendo, afasto o entendimento de que a regra de decadência aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como é o caso em tela, não subsistiria na hipótese do contribuinte não realizar o pagamento, uma vez que o que se homologa é a atividade de lançamento.

Ante o exposto, sou por acolher a preliminar de decadência do PIS, da COFINS e da CSLL para os fatos geradores ocorridos até 30/09/2000.

Nesse sentido, convém assinalar, de início, que o prazo decadencial para lançamento de tributos federais encontra-se disciplinado no Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172, de 1966, como regra geral no artigo 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 artigo 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.

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, 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 incoorre, 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 impositivo, 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 impositivos 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.

No presente caso, não houve recolhimento antecipado de CSLL, PIS e Cofins relativamente aos fatos geradores ocorridos até 30/09/2000. A bem da verdade, o contribuinte sequer apurou os tributos devidos nos 1º, 2º e 3º trimestres de 2000, como se verifica da cópia da DIPJ anexada às fls. 110 a 150 do volume 7 digitalizado, a qual foi apresentada "zerada".

Como consequência da inexistência de recolhimento antecipado de CSLL, PIS e Cofins no ano-calendário 2000, deve ser aplicada a regra de contagem de prazo decadencial prevista no art. 173, I, do CTN, ou seja, o termo inicial do prazo é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, entendimento esse objeto da Súmula CARF nº 101: "Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado".

Assim, em relação à CSLL, tratando-se de fatos geradores ocorridos trimestralmente em 31/03/2000, 30/06/2000 e 30/09/2000, o lançamento já poderia ter sido efetuado no próprio ano-calendário 2000, sendo que o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde a 01/01/2001, exaurindo-se o prazo em 31/12/2005. Como a ciência do lançamento ocorreu em 20/10/2005 (cf. Auto de

Infração, à fl. 40 do volume 1 digitalizado), não se verifica a decadência do lançamento da CSLL para nenhum dos fatos geradores.

Da mesma forma, para os fatos geradores do PIS e da Cofins, que ocorreram mensalmente, tem-se que em relação aos fatos geradores ocorridos de janeiro a setembro de 2000, o lançamento também já poderia ter sido efetuado no próprio ano-calendário 2000, de forma que, a exemplo da CSLL, o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde a 01/01/2001, exaurindo-se o prazo em 31/12/2005. Como a ciência desses lançamentos também ocorreu em 20/10/2005, não se verifica a decadência dessas contribuições para nenhum dos fatos geradores.

Em face do exposto, as exigências de CSLL para os fatos geradores ocorridos em 31/03/2000, 30/06/2000 e 30/09/2000, assim como as de PIS e Cofins de janeiro a setembro de 2000, devem ser restabelecidas.

Conclusão

Em face ao exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial da PFN e, no mérito, dar-lhe provimento para afastar a decadência e restabelecer as exigências de CSLL, PIS e Cofins para os fatos geradores ocorridos até setembro de 2000.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo