



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.014657/2007-65
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-005.337 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 02 de fevereiro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CCB CONSTRUTORA CASTELO BRANCO EMP. IMOB. LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002

DECADÊNCIA. MATÉRIA DECIDIDA NO RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. OBSERVÂNCIA. OBRIGATORIEDADE. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

APLICAÇÃO DO ART. 150 DO CTN. NECESSIDADE DE CONDOTA A SER HOMOLOGADA. O fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial.

CONDUTA A SER HOMOLOGADA. Além do pagamento antecipado e da declaração prévia do débito, sujeita-se à homologação, em 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, a informação prestada, pelo sujeito passivo, de que não apurou base tributável no período.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento, vencidos a conselheira Andréa Duek Simantob (relatora) e Luis Henrique Marotti Toselli, que votaram por dar-lhe provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Edeli Pereira Bessa. Votou pelas conclusões do voto vencedor o conselheiro Caio Cesar Nader Quintella.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício e Relatora

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa – Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Amelia Wakako Morishita Yamamoto.

Relatório

Trata-se de recurso especial da Fazenda Nacional (fls. 4.161 a 4.172) interposto em face da decisão proferida pela 1ª. Turma Ordinária da 1ª. Câmara deste CARF, no acórdão n.º. 1101-000.935 (fls. 4.141 a 4.159) que, na sessão de 10 de setembro de 2013, deu provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte, para acolher a decadência do crédito tributário referente ao 2º. trimestre de 2002.

O processo cuida de autos de infração para cobrança do IRPJ e CSLL, para os anos-calendário de 2002, 2003 e 2004.

O desenrolar do processo desde a lavratura do auto de infração até a fase recursal encontra-se detalhadamente exposto no âmbito do recorrido, cujo excerto de e-fls. 4.142 a 4.147 aqui se adota como Relatório até aquela fase processual, *verbis*:

“(…)

O contribuinte é sociedade empresária cujo objeto social é a construção de condomínios edifícios sob regime de Administração.

No início da fiscalização, o sujeito passivo foi intimado a apresentar livros da empresa e extratos bancários das contas bancárias de sua titularidade, ocasião em que o contribuinte trouxe aos autos os extratos de conta no Banco do Brasil.

A partir da análise de venda de apartamento efetuada pelo sócio da empresa, a fiscalização constatou a existência de outra conta bancária da empresa – conta essa mantida na mesma agência da primeira e única conta mencionada pela sociedade quando da resposta à primeira intimação –, de modo que instou o contribuinte a apresentar seus extratos e a identificar cada um dos seus ingressos.

O contribuinte apresentou tais extratos e esclareceu cada um dos seus ingressos no período aqui discutido, todos eles oriundos dos condôminos dos condomínios de cuja construção era responsável.

Analisando as saídas dessa conta bancária – conta essa integralmente mantida à margem da contabilidade da contribuinte –, a fiscalização constatou que parte dos recursos nela depositados era transferida para as contas dos próprios condomínios e outra fração era empregada em despesas dos condomínios, existindo ainda saídas que não restaram identificadas.

No período em destaque, a empresa participou da edificação de 8 (oito) condomínios, **sendo que a remuneração que lhe era devida em decorrência da administração das obras equivalia, em todos os casos, ao percentual de 12% (doze por cento) do custo global das construções.**

Foram constatadas, assim, duas infrações diversas:

1ª infração – Omissão de receitas, tendo em vista que a empresa não contabilizou uma série de despesas dos condomínios pagas com recursos da conta bancária inicialmente omitida; ademais, constatou-se que havia certas despesas dos condomínios pagas pelos próprios condomínios que não foram contabilizadas pelo sujeito passivo. Chegou-se à base de cálculo da receita omitida a partir da aplicação do citado percentual

de 12% sobre o valor dessas despesas pagas pelos condomínios e por ela própria. (Quadros fls. 106, 108 e 110; 117118)

Ademais, consoante adiantado, a fiscalização apurou saídas da conta bancária omitida que não foram identificadas pela contribuinte. Sobre essas, entendendo que tais dispêndios também seriam atinentes às obras – e, portanto, despesas que formariam a base de aplicação da taxa de administração –, o Sr. Fiscal também fez incidir o percentual de 12%.

2ª infração – Ganho de capital na venda de um apartamento.

Devidamente intimada dos lançamentos em **29 de novembro de 2007**, a contribuinte apresentou tempestiva impugnação.

Nessa postulação (fls. 803 e ss.), o sujeito passivo conforma-se com o lançamento atinente à segunda infração, de modo que não houve instauração de litígio administrativo quanto ao ponto.

Alega que a conta bancária omitida não seria uma conta oculta, mas simplesmente uma conta transitória, para o recebimento de cotas condominiais antes da formal constituição desses condomínios para posterior repasse.

Prossegue tecendo considerações relativas à decadência, que, sob sua ótica, deveria ser regida pelo art. 150, §4º do CTN, de modo que estariam caducas as exigências atinentes aos três primeiros trimestres de 2002, tendo em vista que a ciência dos lançamentos teve lugar em novembro de 2007.

Acerca da parcela da omissão de receitas discutida atinente às saídas que não foram por ela identificadas, assevera que as exigências não poderiam prosperar, tendo em vista que seus aspectos temporal e material teriam sido mal identificados pela autoridade autuante, que concentrou tais valores em dezembro de cada um dos anos-calendários – sendo que tais saídas ocorreram ao longo dos períodos – e que não se podia presumir que esses valores seriam receitas da contribuinte.

Em relação às despesas dos condomínios que não compuseram a base da incidência do percentual de 12% para apuração das suas receitas – pagas com os recursos da conta *transitória* e com recursos dos condomínios –, faz uma série de considerações específicas a cada um deles, que, por uma razão de similitude entre as situações dos oito condomínios aqui discutidos, serão agrupadas conforme a divisão abaixo delineada.

Condomínios Forest Hill/ Regina Castelo Branco/ Ruy Castelo Branco

A respeito desses condomínios, a contribuinte assevera que o custo inicial da obra foi majorado, sendo que os dispêndios havidos após esse limite ter sido extrapolado não servem de base à Taxa de Administração de 12%, de modo que não consubstanciarão receitas.

Assevera que as receitas tidas por omitidas atinentes a tais condomínios corresponderiam à fase de entrega de tais obras, sendo que algumas das pretensas receitas diriam respeito inclusive a momentos em que os condomínios já tinham sido inaugurados, inexistindo dúvidas quanto ao fato de que as despesas realizadas após a entrega dos prédios não são levadas em conta para fins de cobrança da taxa de administração.

Traz aos autos declarações devidamente assinadas pelas Comissões de Representantes que atestam que houve majoração do custo inicial – 5% em relação ao Forest Hill e 8% quanto ao Regina Castelo Branco e quanto ao Ruy Castelo Branco –, sendo que a autuada não teria feito jus à taxa de administração sobre tais valores.

Na declaração prestada pelo Condomínio Forest Hill (fl. 839), assevera-se que não teria havido taxa de administração sobre os gastos efetuados entre julho/2002 a janeiro/2003 (átimo da conclusão da obra); ademais, teria havido gastos residuais, entre janeiro e junho de 2003, que também não serviram de base à taxa de administração.

Já nas declarações prestadas pelos Condomínios Regina Castelo Branco (fl. 852) e Ruy Castelo Branco (fl. 869), atesta-se que houve dispêndios que não deram azo à taxa de

administração entre setembro/2002 e março/2004, sendo que tais prédios foram entregues em maio/2003.

Condomínios Maison Cheverny e Notting Hill

Quanto a esses condomínios, o contribuinte alega que o Fisco estaria a cobrar sobre despesas incorridas antes mesmo da constituição de tais condomínios, despesas essas sobre as quais não recairia a taxa de administração.

Não traz qualquer declaração a respaldar tais ilações.

Condomínio Mucuripe Plaza

Traz as mesmas considerações tecidas sobre os dois condomínios supra –despesas antes da constituição formal dos condomínios –, com o acréscimo de que traz aos autos declaração do condomínio que dá conta de que, entre janeiro e março/2004, houve despesas pré-operacionais (fl. 914), sobre as quais não houve taxa de administração.

Condomínios Santiago de Compostela e Emílio Hinko

Em relação a esses condomínios, alega o contribuinte que, ao tempo da sua constituição, havia ainda unidades a serem vendidas, respectivamente, 8 (oito) e 40 (quarenta), razão pela qual pactou com eles (com os condomínios) que a obra seguiria curso mais lento – eis que suas obras seguem o Regime de Administração, em que os custos são suportados pelos condôminos – e que o pagamento da taxa de administração seria postergado até a alienação de tais unidades.

O acordo feito com o Condomínio Santiago de Compostela repousa à fl. 890, ao passo que a avença com o Condomínio Emílio Hinko consta da fl. 905.

Com tais considerações, pleiteia, em caráter sucessivo, a compensação dos prejuízos apurados até o final de 2001, que foram desprezados pela autoridade autuante.

Sobreveio, então, a decisão ora guerreada, cuja ementa tem o seguinte teor, *litteris*:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

LANÇAMENTO. FATOS GERADORES JANEIRO/2002 A DEZEMBRO/2004. CIÊNCIA EM 29/11/2007. DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO PARCIAL.

Nos casos em que há pagamento, ainda que parcial, sem a existência de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial inicia-se no dia seguinte ao da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Por outro lado, nas hipóteses em que não há pagamento, o prazo decadencial conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo (art. 173, inc. I, do CTN).

TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO REAL. RECONHECIMENTO DA RECEITA. PRINCÍPIO DA REALIZAÇÃO. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA.

A receita é considerada realizada, sendo devido o seu registro contábil, à medida que os serviços são prestados, configurando-se a omissão de receitas na hipótese de o sujeito passivo não contabilizar tais valores, na proporção em que os serviços são prestados.

CONSTRUÇÃO DE EDIFÍCIOS RESIDENCIAIS. EXECUÇÃO DA OBRA POR ADMINISTRAÇÃO. CONTA CORRENTE NÃO CONTABILIZADA. PAGAMENTO DE DISPÊNDIOS COM RECURSOS DA CONTA NÃO ESCRITURADA. OMISSÃO DE RECEITA EQUIVALENTE À APLICAÇÃO DA TAXA DE ADMINISTRAÇÃO SOBRE TAIS VALORES. NÃO CONTABILIZAÇÃO DE DESPESAS DOS CONDOMÍNIOS PAGAS COM RECURSOS DEPOSITADOS NAS CONTAS DOS CONDOMÍNIOS. REGULARIDADE DA TRIBUTAÇÃO.

Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados, de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

RECEITAS NÃO ESCRITURADAS SOBRE DESPESAS NÃO IDENTIFICADAS. TRIBUTAÇÃO NA CONDIÇÃO DE RECEITAS OMITIDAS. INCORREÇÃO. PROCEDÊNCIA DA IMPUGNAÇÃO.

Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todos os pagamento efetuados pelas pessoas jurídicas a beneficiários não identificados, ressalvado o disposto em normas especiais. Constatada imputação distinta, formalizada pela autoridade lançadora, essa parcela do lançamento deve ser cancelada, exonerando-se o sujeito passivo de sua cobrança.

PREJUÍZOS FISCAIS E BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS DA CSLL. COMPENSAÇÃO COM O RESULTADO APURADO. POSSIBILIDADE.

A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do Imposto de Renda, poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A Colenda Primeira Instância administrativa, pois, exonerou parte das exigências encerradas nos autos de infração, a saber:

- o 1º e o 3º trimestres de 2002, fulminados pela decadência, nos termos do §4º do art. 150 do CTN, ante a existência de pagamento parcial antecipado nesses períodos, o que não aconteceu em relação ao 2º trimestre de 2002, cujo prazo decadencial foi regulado pelo art. 173 do mesmo diploma legal;

- a fração da omissão de receitas atinentes aos valores que saíram da conta bancária da empresa e que não foram identificados pelo contribuinte, valores esses que, por não terem tido o seu beneficiário identificado, deveriam ter sido submetidos à tributação do Imposto de Renda Retido na Fonte.

Permitiu-se, ainda, a compensação dos prejuízos apurados.

Não houve recurso de ofício, eis que os valores exonerados das exigências não extrapolaram a cifra de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Regularmente intimado desse *decisum*, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário.

Nessa irrisignação, aponta, preliminarmente, a nulidade dos autos de infração, eis que o Fiscal não teria buscado a verdade material, de modo que teria presumido as receitas supostamente auferidas pela empresa.

No mérito, traz os supracitados argumentos atinentes a cada um dos condomínios, pugnando pelo cancelamento integral das exigências.

(...)"

Sobreveio então o Acórdão guerreado, cuja ementa e decisão se transcrevem a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -IRPJ

Ano- calendário:2002, 2003, 2004

DECADÊNCIA. MATÉRIA DECIDIDA NO RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. OBSERVÂNCIA. OBRIGATORIEDADE. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. APLICAÇÃO DO ART. 150 DO CTN. NECESSIDADE DE CONDUTA A SER HOMOLOGADA. O fato de o tributo sujeitarse a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial. CONDUTA A SER HOMOLOGADA. Além do pagamento antecipado e da declaração prévia do débito, sujeitase à homologação em 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, a

informação prestada, pelo sujeito passivo, de que não apurou base tributável no período. PREJUÍZOS FISCAIS E BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS DA CSLL. COMPENSAÇÃO COM O RESULTADO APURADO. POSSIBILIDADE. Amplia-se a compensação de prejuízos e bases negativas da CSLL quando declarada a decadência em relação a período de apuração no qual a contribuinte apurou prejuízo fiscal, bem como a autoridade julgadora consumiu prejuízos fiscais e bases negativas anteriores para reduzir exigência agora integralmente cancelada.

CONSTRUÇÃO DE EDIFÍCIOS RESIDENCIAIS. EXECUÇÃO DA OBRA POR ADMINISTRAÇÃO. CONTA CORRENTE NÃO CONTABILIZADA. PAGAMENTO DE DISPÊNDIOS COM RECURSOS DA CONTA NÃO ESCRITURADA. RECEITAS A FATURAR. FATO GERADOR NÃO DESCONSTITUÍDO. REGULARIDADE DA TRIBUTAÇÃO.

Correta a exigência sobre receitas não faturadas quando incorridas as despesas para execução de obras, na medida em que os contratos firmados com os condomínios estabelecem a remuneração da construtora em razão do custo global da construção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em: 1) por unanimidade de votos, REJEITAR a argüição de nulidade do lançamento; 2) por maioria de votos, ACOLHER a argüição de decadência suscitada de ofício pela Conselheira Edeli Pereira Bessa, divergindo o Presidente Marcos Aurélio Pereira Valadão; e 3) por voto de qualidade, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente ao mérito da exigência, vencido o Relator Conselheiro Benedicto Celso Benício Júnior que dava provimento parcial ao recurso, acompanhado pelos Conselheiros Marcelo de Assis Guerra e José Ricardo da Silva, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

Encaminhados os autos para ciência da Fazenda Nacional em 29.10.2013 (fl. 4.160), sua Procuradoria interpôs, em 09.12.2013 (fl. 4.184), Recurso Especial de fls. 4.161 a 4.172 e anexos, onde alegou, após histórico processual, em breve síntese:

a) Entende que a decisão do Colegiado recorrido, no sentido de reconhecer a aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, §4º. do CTN, também para o 2º. Trimestre de 2.002 deve ser reformada, visto que deu à lei tributária interpretação diversa da conferida pelo Acórdão CARF n.º. 1401-000.894, que indica como paradigma único.

b) Quanto ao mérito do tema, tece as seguintes considerações:

b.1) Cita o art. 150, §4º. do CTN, transcrevendo-o e sustentando que, na modalidade de lançamento ali disciplinada (a saber, lançamento por homologação), cabe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem o prévio exame da autoridade administrativa enquanto, uma vez tendo o sujeito passivo efetuado o recolhimento do tributo, cabe à Fazenda Pública homologá-lo ou proceder ao lançamento de ofício, caso o montante pago não extinga totalmente a dívida. Transcorrido o prazo de cinco anos, contados da data de ocorrência do fato gerador, sem que o Fisco tenha se pronunciado, ocorre a chamada homologação tácita, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

b.2) Ressalta que não tendo o contribuinte efetuado o recolhimento do tributo, em conformidade com interpretação extraída da combinação do inc. V do art. 149 com o inc. I do art. 173, ambos do CTN, o termo inicial do prazo decadencial será o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ou seja, defende que o fato de o contribuinte não efetuar o pagamento do tributo tem o condão de postergar o termo inicial do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, citando ementas diversas de julgados administrativos que sustentariam tal posicionamento.

b.3) Acede á decadência reconhecida pela autoridade julgadora de 1ª. instância, quanto ao lançamento efetuado para os períodos de apuração referentes ao 1º. e 3º. trimestres de 2002.

b.4) Todavia, entende que, quanto aos lançamentos do IRPJ e da CSLL referentes ao 2º trimestre/2002, em relação aos quais não houve pagamento antecipado, deve ser observado o regramento estabelecido pelo inc. I do art. 173 do CTN, situação em que o termo inicial do prazo decadencial foi deslocado para o dia 01/01/2003 e o termo final deu-se no dia 01/01/2008. Tendo a ciência do lançamento se efetivado no dia 30/11/2007, pugna, assim, pelo afastamento da decadência do IRPJ e da CSLL do 2º trimestre/2002.

b.5) Requer, assim, requer seja conhecido e provido o Recurso Especial, a fim de que seja reformado em parte o acórdão ora recorrido, restaurando-se a decisão de 1ª instância.

c) Cientificada a contribuinte em 01/06/2016, através de Termo de Ciência Eletrônica por decurso de prazo de fl. 4.201, esta ficou inerte, não tendo apresentado contrarrazões ao pleito fazendário ou recurso especial de sua iniciativa.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Andrea Duek Simantob, Relatora.

1. Conhecimento

Assim dispõem os arts. 68 e 79 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º. 343, de 2015:

“Art. 68. O recurso especial, da Fazenda Nacional ou do contribuinte, deverá ser formalizado em petição dirigida ao presidente da câmara à qual esteja vinculada a turma que houver prolatado a decisão recorrida, no prazo de 15 (quinze) dias contado da data da ciência da decisão.(grifou-se)

(...)

Art. 79. O Procurador da Fazenda Nacional será considerado intimado pessoalmente das decisões do CARF, com o término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à PGFN, salvo se antes dessa data o Procurador se der por intimado mediante ciência nos autos. (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016)”

No caso sob análise, na forma já anteriormente relatada, o processo foi enviado em 29.10.2013 à Fazenda Nacional para fins de ciência da decisão recorrida (cf. fl. 4.160), tendo sua Procuradoria interposto, em 09.12.2013 (fl. 4.184), Recurso Especial de fls. 4.161 a 4.172 e anexos.

Desta forma, tendo a ciência presumida, prevista no referido art. 79, ocorrido em 28.11.2013, o Recurso Especial respeitou o prazo de 15 dias estabelecido no art. 68 do Anexo II do RICARF. Portanto, reconhece-se a tempestividade do pleito fazendário.

Quanto à caracterização da divergência suscitada, inexistindo óbice por parte da contribuinte regularmente formalizada (visto que inexistem contrarrazões, apesar de sua regular ciência do recorrido e do recurso fazendário admitido), acedo às conclusões do Despacho de Admissibilidade de e-fls. 4.186 a 4.197, uma vez que, mais especificamente:

a) O Colegiado recorrido entendeu que o julgado vinculante referente à matéria em discussão (decadência), a saber, o Acórdão originado no âmbito do REsp 973.733/SC, não oferece maior aprofundamento quanto ao instituto da homologação tácita, restando, assim, também aplicável o art. 150, §4º. do CTN em situações onde, ao final do período de apuração (PA) trimestral, o contribuinte apurou prejuízo fiscal ou base negativa de CSLL, tal como no caso aqui em litígio para a autuada (PA - 2º. Trimestre de 2002), daí não realizando pagamento. A propósito, detalha-se tal posicionamento (cf. e-fls. 4.152/4.153):

“(…)

Extraio deste julgado que o fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos.

Vejo claro, a partir da ementa transcrita, que é necessário haver uma conduta objetiva a ser homologada, sob pena de a contagem do prazo decadencial ser orientada pelo disposto no art. 173 do CTN. E tal conduta, como é possível inferir a partir do item 1 da referida ementa, não seria apenas o pagamento antecipado, mas também a *declaração prévia do débito*.

Relevante notar, porém, que, no caso apreciado pelo Superior Tribunal de Justiça, a discussão central prendia-se ao argumento da recorrente (Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS) de que o prazo para constituição do crédito tributário seria de 10 (dez) anos, contando-se 5 (cinco) anos a partir do encerramento do prazo de homologação previsto no art. 150, §4º do CTN, como antes já havia decidido aquele Tribunal. Por esta razão, os fundamentos do voto condutor mais se dirigiram a registrar a inadmissibilidade da *aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, §4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal*.

Em conseqüência não há, naquele julgado, maior aprofundamento acerca do que seria objeto de homologação tácita na forma do art. 150 do CTN, permitindo aqui a livre convicção acerca de sua definição.

Importa assim, ter em conta a peculiaridade das obrigações acessórias impostas aos contribuintes, dentre os quais se insere a recorrente, ao optarem pela apuração do lucro real anual. Cumpre-lhes: escriturar contabilmente suas operações, apurar mensalmente a necessidade de recolher antecipações (estimativas), apurar o resultado do exercício em seus livros contábeis, promover ajustes previstos em lei (adições, exclusões e compensações) para determinar o lucro real no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR ou a base de cálculo da CSLL em outros demonstrativos, aplicar sobre estes as alíquotas correspondentes e do resultado deduzir as parcelas previstas na legislação, recolher o tributo eventualmente apurado, declará-lo em DCTF e, no exercício subsequente, informar esta apuração em DIPJ.

No cumprimento destas obrigações acessórias, pode o sujeito passivo não chegar, em sua apuração, a base de cálculo sujeita à incidência tributária, não só porque seu resultado do exercício já foi negativo ou igual a zero, como também porque os ajustes ao lucro líquido contábil geraram resultado igual a zero ou prejuízo fiscal/base de cálculo negativa da CSLL. Neste caso, é possível que apenas em razão do menor sucesso em suas atividades, o sujeito passivo não recolha tributo, nada tenha a declarar em DCTF, e apenas informe ao Fisco sua apuração no momento da entrega da DIPJ.

Em tais condições, o sujeito passivo não se enquadra em uma hipótese na qual *a lei não prevê o pagamento antecipado da exação*, nem mesmo naquela onde, *a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre*. E isto porque há uma situação intermediária na qual a lei prevê o pagamento antecipado da exação, mas admite que ele não seja feito se a apuração do sujeito passivo disto o dispensar.

E, para esta hipótese intermediária, não vejo como negar que o prazo previsto no art. 150 do CTN também seja aplicável.

(...)"

b) Já o paradigma indicado (Acórdão CARF n.º. 1401-000.894), em situação fática similar, onde também se discute a contagem do prazo decadencial em sede de IRPJ/CSLL, não faz qualquer exceção à aplicação do disposto no referido REsp 973.733/SC, decidindo que é de se aplicar o art. 173, I do referido CTN (e não o art. 150, §4º. do *Codex*), sempre que inexistir pagamento antecipado (independentemente da apuração de prejuízo fiscal ou base negativa de CSLL no período de apuração sob análise).

Cediço que se tratam de posicionamentos diametralmente opostos no que diz respeito à forma de contagem do prazo decadencial em situações como a aqui sob análise, conduzindo, assim, à reversão do julgado recorrido quanto à decadência, caso submetidos os presentes autos ao Colegiado paradigmático.

Assim, devidamente caracterizada a divergência interpretativa e, conclusivamente, conheço do recurso do recurso fazendário.

2. Mérito

Ressalte-

se, para fins do deslinde da questão, a vinculação deste CARF às decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça, quando submetidas ao regime do art. 543--C do Código de Processo Civil, a partir do disposto no art. 62, §2º . do anexo II ao Regimento Interno deste Conselho em vigor, aprovado pela Portaria MF n.º . 343, de 09 de junho de 2015, *verbis*:

RICARF

Art. 62 (...)

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Assim, ainda que se admita que a questão relativa à contagem do prazo decadencial é bastante tormentosa (daí a adoção de diversas interpretações relativas à matéria no âmbito deste Conselho), de se reconhecer que o Superior Tribunal de Justiça – STJ, órgão máximo de interpretação das leis federais, pacificou, sob a sistemática de recursos repetitivos, o entendimento no sentido de que a regra do art. 150, §4º., do CTN só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo **antecipar o pagamento** e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, I nos demais casos.

Reproduz-se, a seguir, a ementa do Recurso Especial n.º 973.733/SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, devidamente submetido à sistemática prevista no art. 543-C do Código de Processo Civil, e, assim, de observância obrigatória neste CARF, a partir do disposto no art. 62, §2º . do anexo II ao Regimento Interno deste Conselho em vigor, aprovado pela Portaria MF n.º . 343, de 09 de junho de 2015. Assim decidiu o STJ:

“(...)

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 incorre, 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 imponível, 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 atos imponíveis 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.

(...)"

Desta forma, ao adentrar o mérito da questão, este CARF forçosamente deve abraçar a interpretação do Recurso Especial nº 973.733/SC supra, no sentido de que a regra do art. 150, §4º., do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, I, do referido CTN nos demais casos.

A propósito ainda, com a devida vênia à tese adotada pelo Colegiado *a quo*, não vislumbro, do teor do julgado vinculante, a possibilidade de que a contagem prevista no art. 173, I, do CTN, não reste aplicada em hipóteses como a presente, onde inexistiu pagamento antecipado (ainda que pela apuração de prejuízo fiscal ou base negativa de CSLL), não cabendo, em meu entendimento, ao intérprete estabelecer distinção onde a norma (sentença vinculante) aplicável ao caso não o faz.

Contrariamente ao recorrido, entendo mesmo que, em caso de apuração de prejuízo fiscal ou base negativa de CSLL, se está diante das hipóteses abrangida pelo julgado vinculante originado do STJ, que estabelece, reprisando-se o teor do REsp 973.733/SC (grifou-se):

“(…)

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 incorre, 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).

(…)”

Desta forma, adentrando agora o caso em questão, ao se constatar que **não houve pagamento antecipado para o 2º. Trimestre de 2002** (vide fls. 4.014 e 4.015), de se aplicar o teor do art. 173, I do CTN, para fins de contagem do prazo decadencial, que, assim, se iniciou em 01/01/2003, encerrando-se em 31/12/2007.

Assim é que, como o lançamento sido formalizado em 29/11/2007 (cf. fls. 6 e 28), entendo que é de se **afastar a decadência** para o referido período de apuração em litígio (2º. Trimestre de 2002), reformando-se o julgado recorrido quanto à matéria, dando-se provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Redatora designada.

A I. Relatora restou vencida em seu entendimento de afastar a decadência para a exigência formalizada no 2º trimestre de 2002, e prover o recurso especial da PGFN. Prevaleceu a conclusão de que seria aplicável a regra decadencial do art. 150, §4º do CTN e, em consequência, o crédito tributário formalizado naquele período estaria alcançado pela decadência, dada a ciência do lançamento em 29/11/2007.

Para assim concluir, esta Conselheira reitera, aqui, com atualizações, os fundamentos que conduziram o voto vencedor proferido no acórdão recorrido.

No âmbito do CARF, a matéria tem seu julgamento afetado pelas disposições do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

[...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Isto porque, relativamente à contagem do prazo decadencial na forma do art. 150, do CTN, o Superior Tribunal de Justiça já havia decidido, na sistemática prevista pelo art. 543-C do Código de Processo Civil, o que assim foi ementado no acórdão proferido nos autos do REsp n.º 973.733/SC, publicado em 18/09/2009:

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 incorre, 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.

Extrai-se deste julgado que o fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos.

Resta claro, a partir da ementa transcrita, que é necessário haver uma conduta objetiva a ser homologada, sob pena de a contagem do prazo decadencial ser orientada pelo disposto no art. 173 do CTN. E tal conduta, como já se infere a partir do item 1 da referida ementa, não seria apenas o pagamento antecipado, mas também *a declaração prévia do débito*.

Relevante notar, porém, que, no caso apreciado pelo Superior Tribunal de Justiça, a discussão central prendia-se ao argumento da recorrente (Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS) de que o prazo para constituição do crédito tributário seria de 10 (dez) anos, contando-se 5 (cinco) anos a partir do encerramento do prazo de homologação previsto no art. 150, §4º do CTN, como antes já havia decidido aquele Tribunal. Por esta razão, os fundamentos do voto condutor mais se dirigiram a registrar a inadmissibilidade da *aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, §4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal*.

Acrescente-se, ainda, que o Superior Tribunal de Justiça também aprovou a Súmula nº 555 segundo a qual: *Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa*. Todavia, os precedentes para a consolidação deste entendimento, para além do que já consignado acerca do REsp nº 973.733/SC antes referido, têm em conta as seguintes circunstâncias fáticas:

- AgRg nos EREsp 1199262 / MG: afirma aplicável a regra do art. 150, §4º do CTN se o crédito tributário exigido decorre de pagamento a menor de tributo reduzido por creditamento indevido em sistemática não-cumulativa;
- AgRg no Ag 1241890 / RS: confirmou a decadência de crédito tributário relativo a Imposto sobre Serviços – ISS lançado depois de expirado o prazo do art. 173, I do CTN;
- AgRg no Ag 1394456 / SC e AgRg no Ag 1407622 / PR: afastaram aplicação cumulativa dos arts. 150, §4º e 173, I do CTN pretendida para não ver decaída exigência depois do transcurso do prazo do art. 173, I do CTN;

- AgRg no AREsp 20880 / PE: validou aplicação da regra do art. 173, I do CTN a tributo estadual sob a premissa de que não havia pagamento ou declaração, como informado na Inscrição em Dívida Ativa;
- AgRg no AREsp 102378 / PR: infirmada a notificação anterior do lançamento, confirmou-se a decadência de Contribuição ao SENAI constituída depois do transcurso do prazo do art. 173, I do CTN;
- AgRg no AREsp 246013 / SE: rejeitou a alegação de que a exigência de diferencial de alíquota de ICMS estaria associada a pagamento parcial e manteve a regra decadencial do art. 173, I do CTN;
- AgRg no AREsp 252942 / PE: validou a regra decadencial do art. 173, I do CTN frente a exigência de IRPF decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto sem explicitar se houve alegação de pagamento antecipado ou declaração do débito;
- AgRg no AREsp 260213 / PE e AgRg no REsp 1074191 / MG: validaram a regra decadencial do art. 173, I do CTN frente a exigência de ICMS sem prova de pagamento ou declaração do débito;
- AgRg no REsp 1218460 / SC: manteve a aplicação da regra do art. 173, I do CTN para lançamento de contribuição devida à Fazenda Nacional diante da *inexistência de qualquer pagamento antecipado do tributo por parte da ora recorrente (Sujeito Passivo), a qual permaneceu totalmente inerte à obrigação conforme provas de extrato analítico de débitos;*
- AgRg no REsp 1235573 / RS: validou a regra decadencial do art. 173, I do CTN porque *a parte deixou de efetuar o pagamento da contribuição devida sobre o 'prêmio por tempo de serviço', em sua totalidade, não havendo que se falar em pagamento parcial ou recolhimento a menor da contribuição sobre a folha de salários;*
- AgREsp 1277854 PR: afasta a aplicação da regra decadencial do art. 150, §4º do CTN se *inexistiu pagamento de tributos pela empresa, mas apenas apresentação de DCTF contendo informações sobre supostos créditos tributários a serem compensados;*
- REsp 985301 / SC e REsp 1015907 / RS: afastaram aplicação cumulativa dos arts. 150, §4º e 173, I do CTN pretendida para não ver decaída exigência de Contribuição Previdenciária depois do transcurso do prazo do art. 173, I do CTN;
- REsp 1090021 / PE: afasta pretensão de aplicação da regra do art. 45 da Lei nº 8.212/91 e declara decaída exigência de Contribuição Previdenciária formalizada depois do transcurso do prazo do art. 173, I do CTN;
- REsp 1154592 / PR: confirma aplicação da regra decadencial do art. 173, I do CTN a lançamento de IRPJ, IRRF e CSLL por inexistência de pagamento, mas com relato de aplicação de multa qualificada e agravada;
- REsp 1344130 / AL: confirma aplicação da regra decadencial do art. 150, §4º do CTN a lançamento de IRPJ porque *o simples fato de a apuração e o*

pagamento do crédito terem ocorrido após o vencimento do prazo previsto na legislação tributária não desloca o termo inicial da decadência para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado (art. 173, I, do CTN) e também porque não consignada a existência de dolo, fraude ou simulação na conduta do contribuinte que efetuou o pagamento após o vencimento.

Confirma-se, portanto, que a quase totalidade dos precedentes sequer tangenciou a repercussão das obrigações acessórias impostas aos sujeitos passivos. Quanto à decisão no AgRg no REsp n.º 1.277.854/PR, ela aparenta contrariar a decisão em sede de repetitivos proferida no REsp n.º 973.733/SC que cogita da aplicação da regra decadencial do art. 150, §4º do CTN na hipótese de informação do débito em DCTF, muito embora apontamentos ao longo do voto da primeira, acerca da informação do débito em declaração, indiquem corresponder à formalização da compensação, mas não em Declaração de Compensação – DCOMP, vez que referente a débitos de IRRF devidos em abril e maio de 1998, enquanto referida declaração somente foi instituída com a Medida Provisória n.º 66, de 2002, convertida na Lei n.º 10.637, de 2002. Nota-se, ainda, que se a decisão no AgRg no REsp n.º 1.277.854/PR negasse a aplicação do art. 150, §4º do CTN na hipótese de declaração parcial do débito em DCTF, ela poderia estar em contradição com a própria súmula aprovada, segundo a qual, recorde-se, *quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.*

De todo o exposto conclui-se que não há, naquele julgado ou nos demais que instruem a Súmula n.º 555 do STJ, maior aprofundamento acerca do que seria objeto de homologação tácita na forma do art. 150 do CTN, permitindo-se aqui a livre convicção acerca de sua definição. Referido dispositivo, por sua vez, assim estabelece:

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.

Indispensável, portanto, o exercício da atividade que a lei atribui ao sujeito passivo, a qual não se limita ao pagamento, que deve estar associado à apuração do crédito tributário devido, assim estampada em sua escrituração comercial e fiscal.

No presente caso, no ano-calendário 2002 a Contribuinte optou pela apuração trimestral do lucro real, apresentando DIPJ com prejuízo fiscal e base negativa de CSLL no 2º

trimestre (e-fls. 612 e 618), e a autoridade fiscal observou esta opção, promovendo apenas exigência suplementar em razão das infrações constatadas.

Em tal contexto, importa ter em conta a peculiaridade das obrigações acessórias impostas aos contribuintes, dentre os quais se insere a Contribuinte, ao optarem pela apuração do lucro real trimestral em 2002. Cumpre-lhes: escriturar contabilmente suas operações, apurar o resultado trimestralmente em seus livros contábeis, promover ajustes previstos em lei (adições, exclusões e compensações) para determinar o lucro real no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR ou a base de cálculo da CSLL em outros demonstrativos, aplicar sobre estes as alíquotas correspondentes e do resultado deduzir as parcelas previstas na legislação, recolher o tributo eventualmente apurado, declará-lo em DCTF e, no exercício subsequente, informar esta apuração em DIPJ.

No cumprimento destas obrigações acessórias, pode o sujeito passivo não chegar, em sua apuração, a base de cálculo sujeita à incidência tributária, não só porque seu resultado do período de apuração já foi negativo ou igual a zero, como também porque os ajustes ao lucro líquido contábil geraram resultado igual a zero ou prejuízo fiscal/base de cálculo negativa da CSLL. Em tais circunstâncias, é possível que apenas em razão do menor sucesso em suas atividades, o sujeito passivo não recolha tributo, nada tenha a declarar em DCTF, e apenas informe ao Fisco sua apuração no momento da entrega da DIPJ.

Em tais condições, o sujeito passivo não se enquadra em uma hipótese na qual *a lei não prevê o pagamento antecipado da exação*, nem mesmo naquela onde, *a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre*. E isto porque há uma situação intermediária na qual a lei prevê o pagamento antecipado da exação, mas admite que ele não seja feito se a apuração do sujeito passivo disto o dispensar.

E, para esta hipótese intermediária, não se pode negar que o prazo previsto no art. 150 do CTN também seja aplicável.

Esta, inclusive, é uma das interpretações cogitadas pela Equipe de Trabalho constituída por Daniel Monteiro Peixoto, Edeli Pereira Bessa, Gleiber Menoni Martins, Maria Inês Dearo Batista, Maria Lúcia Aguilera, Vanessa Rahal Canado e Eurico Marcos Diniz de Santi, sob a coordenação deste último, e que consta do livro *Decadência no Imposto sobre a Renda – Investigação e Análise I*, Editora Quartier Latin, São Paulo, 2006, p. 50:

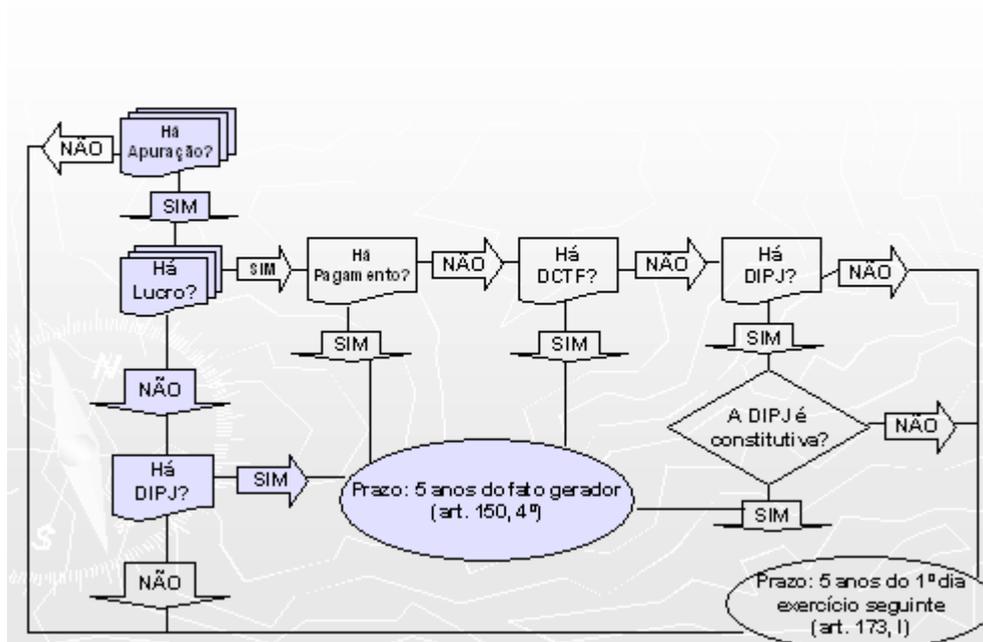
Corrente 1: A contagem do **prazo decadencial do direito de lançar o crédito tributário** é a do art. 150, §4º do CTN, porque: 1º) trata-se de lançamento por homologação – aquele no qual a Lei atribuiu ao sujeito passivo o dever de antecipar a apuração e o pagamento do imposto devido, sem prévio exame da autoridade administrativa (tributos que prescindem de lançamento = ato privativo da autoridade administrativa); 2º) o sujeito passivo adotou a conduta prescrita em Lei de informar o resultado da apuração do imposto devido, sem prévio exame da autoridade administrativa, apenas não tendo efetuado qualquer declaração (DCTF) ou pagamento, relativos ao imposto devido, por falta de apuração de base tributável no período; 3º) a regularidade da conduta adotada (ausência de declaração e pagamento) encontra-se confirmada pela entrega da DIPJ, instrumento previsto na legislação para a demonstração da base de cálculo apurada;

Nesse contexto, o dever de antecipar o pagamento, requisito previsto em Lei para a aplicação da norma decadencial do art. 150, §4º do CTN, somente se justifica quando apurado imposto devido.

Após a edição do livro que orienta o julgado proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, o I. Professor Eurico Marcos Diniz de Santi dirigiu os estudos sobre particularidades do tema “Decadência” que não estavam tratadas em sua tese.

Em um dos resultados destes trabalhos pode ser visualizado na parte “B” do livro publicado em 2006, da qual constam os fluxogramas com as *possíveis soluções para as diversas possibilidades de ocorrência da decadência no percurso da apuração do imposto sobre a renda da pessoa jurídica*, e por consequência também da CSLL, sujeita a regras semelhantes de apuração e recolhimento. A “Situação 6”, ali constante à p. 148, destaca hipótese na qual se enquadra o caso em análise nestes autos:

SITUAÇÃO 6



Como dito, demonstrada está a apuração de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL no 2º trimestre de 2002, e a autoridade lançadora nada menciona nos autos acerca da imprestabilidade da apuração assim informada em DIPJ. O lançamento restringe-se à adição dos valores omitidos, de modo que a apuração correspondente, do IRPJ e da CSLL, justificando a ausência destes recolhimentos, foi regularmente informada ao Fisco em cumprimento a obrigação acessória que a legislação impõe aos contribuintes nestas condições.

Logo, encerrado o período de apuração em 30/06/2002, tinha o Fisco a possibilidade de constituir o crédito tributário não recolhido até 30/06/2007, devendo ser declarada a decadência dos créditos tributários relativos ao IRPJ e CSLL apurados no 2º trimestre de 2002, cuja constituição somente foi cientificada à contribuinte em 29/11/2007. Subsiste, assim, a conclusão expressa por esta Conselheira no voto vencedor do acórdão recorrido:

Por tais razões, encerrado o período de apuração em 30/06/2002, tinha o Fisco a possibilidade de constituir o crédito tributário não recolhido até 30/06/2007, motivo pelo qual DECLARO a decadência do crédito tributário constituído em 30/11/2007 (*sic*). Em consequência, restabeleço para a interessada o prejuízo fiscal de R\$ 1.529,34 originalmente apurados pela contribuinte, bem como o prejuízo fiscal de R\$ 25.485,26 e a base de cálculo negativa de R\$ 25.945,07 utilizados pela autoridade julgadora para

reduzir as exigências, inclusive permitindo sua utilização em períodos subsequentes autuados, caso mantidas as demais exigências.

[...]

Ao final, portanto, em razão da declaração da decadência do crédito tributário lançado no 2º trimestre/2002, admito que o prejuízo fiscal originalmente apurado no 2º trimestre/2002 (R\$ 1.529,34), bem como o prejuízo fiscal utilizado para reduzir a infração daquele período (R\$ 25.485,26), sejam utilizados até o limite legal de 30% para compensação com o lucro real apurado pela Fiscalização a partir do 2º trimestre/2003, quando esgotada a utilização, pela autoridade julgadora de 1ª instância, dos saldos acumulados até 31/12/2001.

Quanto à base de cálculo negativa utilizada para reduzir a incidência de CSLL no 2º trimestre/2002 (R\$ 25.486,27) sua utilização também se torna possível, pelas mesmas razões, a partir do 2º trimestre/2003.

[...]

Os sistemas de controle de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL devem ser ajustados para: 1) restabelecer o prejuízo declarado no 2º trimestre/2002, no valor de R\$ 1.529,34; 2) desconstituir, no 2º trimestre/2002, a compensação de prejuízos fiscais no valor de R\$ 25.486,27 e de bases negativas no valor de R\$ 25.945,07; 3) destinar o valor assim disponibilizado para aumentar a compensação de prejuízos fiscais no 2º e 3º trimestres/2003 e de base negativa de CSLL nos 2º e 3º trimestres/2003, nos valores acima indicados.

PGFN. Estas as razões, portanto, para NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada.