ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10435.000445/99-00

CÓPIA

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

| | |
|---|---|
| **Processo nº** | 10435.000445/99-00 |
| **Recurso nº** | Especial do Procurador |
| **Acórdão nº** | **9101-001.585 – 1ª Turma** |
| **Sessão de** | 24 de janeiro de 2013 |
| **Matéria** | IRPJ. IRRF. CSLL. PIS. COFINS. DECADÊNCIA |
| **Recorrente** | FAZENDA NACIONAL |
| **Interessado** | BRASIL ARTEFATOS DE CONCRETO LTDA. |

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1993

DECADÊNCIA DO DIREITO DA FAZENDA NACIONAL CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IRPJ. IRRF. PIS. COFINS. CSLL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. TERMO INICIAL PARA A CONTAGEM DO PRAZO.

Havendo pagamento antecipado o direito de a Fazenda Nacional lançar o crédito tributário decai após cinco anos contados do fato gerador que, nos casos do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) é a data da ocorrência da obrigação e no caso de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), ocorre no último dia do trimestre, no caso de levantamento trimestral, ou em 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado, no caso de levantamento anual. Ultrapassado esse lapso temporal sem a expedição de lançamento de ofício opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4° e do artigo 156, inciso V, ambos do Código Tributário Nacional.

Recurso Especial do Procurador Negado na Parte Conhecida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, recurso não conhecido em parte. Por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Especial do Procurador na parte conhecida. Ausente, justificadamente, a Conselheira Susy Gomes Hoffmann.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/04/2015 por MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI, Assinado digitalmente em 2
1/04/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 14/04/2015 por MARCOS VINICIU
S BARROS OTTONI
Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*(Assinado digitalmente)*
Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

*(Assinado digitalmente)*
Marcos Vinicius Barros Ottoni – Redator Ad Hoc - Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, João Carlos de Lima Júnior, Jorge Celso Freire da Silva, Karem Jureidini Dias, Valmir Sandri, Valmar Fonseca de Menezes, José Ricardo da Silva, Plínio Rodrigues de Lima e Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente à época do julgamento).

## Relatório

Cientificada da decisão de Segunda Instância, em 06/06/2007 (fls. 2633), a Fazenda Nacional, por seu procurador, legalmente habilitado, junto a Turma Julgadora, apresenta, tempestivamente, em 06/06/2007, seu Recurso Especial (fls. 2637/2651, para a 1ª Turma de Julgamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pleiteando a reforma da decisão proferida pela então Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, através do Acórdão nº 108-09.118, de 09/11/2006 (fls. 2626/2631 cuja decisão, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ); do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF); do Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) até 31/12/1994 suscitada através do recurso voluntário interposto, em 03/01/2005, pelo contribuinte Brasil Artefatos de Concreto Ltda. (fls. 2224/2236).

O pleito da Fazenda Nacional busca amparo no art. 5º, incisos I e II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Recurso Especial privativo do Procurador da Fazenda Nacional + Recurso Especial de Divergência), aprovado pela Portaria MF nº 55, de 1998, atualmente regido pelos arts. 64, II e 67, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI-CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pelas Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010.

Consta dos autos, que contra o contribuinte, Brasil Artefatos de Concreto Ltda., foi lavrado, em 27/04/1999, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Caruaru – PE, os Autos de Infrações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ); Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF); Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS); Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) (fls. 02/46), com ciência, através de AR, em 28/04/1999 (fls. 121) exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R$ 126.317,56, a título de tributos e contribuições, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor dos tributos e contribuições, referente ao exercício de 1994, correspondente ao ano-calendário de 1993.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização externa, onde a autoridade fiscal lançadora constatou omissão de receitas caracterizadas por suprimento de numerário em virtude do contribuinte não ter comprovado, com documentação

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/04/2015 por MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI, Assinado digitalmente em 2
1/04/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 14/04/2015 por MARCOS VINICIU
S BARROS OTTONI
Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

hábil e idônea, lançamentos contábeis que caracterizavam entrada de recursos na empresa. Infração capitulada nos arts. 195, inciso II, 197 e § único, 226, 229 e 230, do RIR/94.

Os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil responsáveis pela constituição do crédito tributário lançado esclarecem, através do Termo de Verificação Fiscal, datado de 27/04/1999 (fls. 47/60), as irregularidades apuradas.

Impugnado, tempestivamente, o lançamento, em 28/05/1999 (fls. 123/129), instruído pelos documentos de fls. 130/2207 e após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife - PE, em 15/10/2004, decide julgar procedente o lançamento, mantendo integralmente o crédito tributário lançado (fls. 2208/2217), lastreado, em síntese, nos seguintes argumentos básicos:

- que para que o suprimento de numerário seja reputado real, impõe-se a prova hábil e idônea da efetiva entrega e origem deste numerário suprido, coincidentes em datas e valores;

- que a tributação reflexa é matéria consagrada na jurisprudência administrativa e amparada pela legislação de regência, devendo o entendimento adotado em relação aos respectivos Autos de Infração acompanharem o do principal em virtude da íntima relação de causa e efeito.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 02/12/2004, conforme Termo constante às fls. 2218/2221, e com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, tempestivamente, em 03/01/2005, o seu Recurso Voluntário (fls. 2224/2236), instruído pelos documentos de fls. 2237/2460, o qual, ao ser apreciado pela então Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, através do Acórdão nº 108-09.118, de 09/11/2006 (fls. 2626/2632), acordaram os membros do Colegiado, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência. Vencidos os Conselheiros Nelson Lósso Filho, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e José Carlos Teixeira da Fonseca que acolhiam a decadência apenas para IRPJ, IRFonte e PIS, conforme se verifica em sua ementa:

> *TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial tem início com a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Transcorridos cinco anos sem que a autoridade fiscal tenha constituído o crédito a favor do Fisco, considera-se decaído seu direito em efetuar o lançamento correspondente.*

Cientificada, formalmente, da decisão de Segunda Instância, em 06/06/2007, conforme Termo constante às fls. 2633, a Fazenda Nacional interpôs, de forma tempestiva (06/06/2007), o seu Recurso Especial de fls. 2637/2651, com amparo no art. 5º, incisos I e II, da Portaria MF nº 55, de 1998, atualmente regido pelos arts. 64, II, 67 e 68, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI-CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pelas Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que se insurge a Fazenda Nacional contra o r. acórdão proferido pela e. Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que acolheu, por unanimidade, a

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/04/2015 por MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI, Assinado digitalmente em 01/04/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 14/04/2015 por MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI
Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

preliminar de decurso do prazo decadencial para o lançamento de IRPJ, IRPF e PIS, e por maioria de votos, para o lançamento de CSLL e COFINS, efetuado contra a Recorrida, referente a fatos geradores ocorridos no ano de 1993;

- que a e. Câmara *a quo* aduziu que, por serem os tributos recolhidos mediante o sistema de "lançamento por homologação", o auto de infração somente poderia ser lavrado dentro do prazo estipulado no art. 150, § 4° do CTN, de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador. Assim, à data em que a Recorrida fora cientificada do auto de infração (13/05/1999), haveria perimido o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário;

- que relativamente ao prazo decadencial de dez anos para o lançamento das contribuições destinadas à seguridade social, previsto no art. 45 da Lei 8.212/91, aduz o r. acórdão recorrido que a estipulação de prazo decadencial para o lançamento *é* constitucionalmente reservada a lei complementar, no caso, ao art. 150, §4° do Código Tributário Nacional, conforme disposto no art. 146, III, b, da CF/88. Dessa forma, a Lei 8.212/91, por não ser lei de natureza complementar, mas ordinária, não poderia cuidar de tal matéria;

- que, entretanto, no que se refere à decadência do **IRPJ, IRRF e PIS,** o r. acórdão diverge da jurisprudência mantida por este e. Conselho de Contribuintes e pelo e. Superior Tribunal de Justiça, sobre o prazo decadencial para a lavratura do auto de infração e, no que se refere à decadência da CSSL e da COFINS, o r. acórdão nega vigência a dispositivo de lei (Lei n° **8.212/91, art. 45),** devendo, portanto ser reformado;

- que a respeito do prazo para o lançamento do imposto de renda, o entendimento jurisprudencial que fundamenta o presente recurso diverge do adotado pela e. Câmara *a quo,* e está representado em acórdãos da e. CSRF;

- que quanto ao lançamento do PIS, o r. acórdão recorrido diverge da jurisprudência mantida pela Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, que declarou legítimo o prazo decadencial para lançamento da contribuição para o PIS, previsto no art. 45 da lei 8.212/91;

- que, ademais, conforme destacado da ementa do paradigma supracitado, o entendimento recente firmado pelo STJ, é no sentido de que, não havendo recolhimento antecipado do tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do respectivo crédito tributário reger-se-á pelo disposto no art. 173, I, do CTN. É o que se depreende do Informativo n° 250 do STJ;

- que como se vê, não tendo havido pagamento antecipado, não há que se falar em homologação do artigo 150 do CTN prolatável no prazo de cinco anos contados do fato gerador. Ao contrário, sob o amparo do artigo 149, V, a Administração poderá exercer o direito de lançar de ofício, enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública na forma do artigo 173 do CTN;

- que o Ilustre Relator entendeu pela decadência do lançamento tributário, com escopo no artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional, para todos os tributos em questão, inclusive para as contribuições sociais (COFINS, CSSL e PIS);

- que, contudo, guardado o devido respeito ao entendimento adotado pelo acórdão recorrido, o mesmo contraria e nega vigência ao disposto na lei especial 8.212/91,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/04/2015 por MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI, Assinado digitalmente em 2
1/04/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 14/04/2015 por MARCOS VINICIU
S BARROS OTTONI
Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

artigo 45, que prescreve prazo decadencial de 10 anos, para a constituição de créditos de contribuições sociais;

- que conforme se verifica, as contribuições sociais destinadas ao financiamento da seguridade social, na qual se inserem a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido- CSLL, a COFINS e o PIS, possuem prazo decadencial distinto em relação às outras exações tributárias. Ou seja, o prazo decadencial é de 10 anos, e não de 5 anos como prevê o artigo 150, § 4°, do CTN. Assim, não há que se cogitar pelo impedimento da cobrança das contribuições sociais devidamente apuradas, tendo como suposto óbice o instituto da decadência.

Com relação ao lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) seguem abaixo os acórdãos paradigmas apresentados (fls. 2652/2693), do qual transcrevo as respectivas ementas na parte que interessa:

> ***Acórdão CSRF/01-03.103 -*** *IRPJ - LANÇAMENTO EX OFFICIO – PRAZO DECADENCIAL - Tratando-se de lançamento de ofício, o prazo decadencial é contado pela regra do artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional.*
>
> ***Acórdão CSRF/01-01.994 -*** *IRF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO X LANÇAMENTO DE OFÍCIO - DECADÊNCIA: No lançamento por homologação o que se homologa é o pagamento. Constatada pelo Fisco falta de pagamento de tributo ou insuficiência do pagamento, objeto de auto de infração, a hipótese é de lançamento ex officio. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando ocorrer dolo, fraude ou simulação o termo inicial da decadência é um dos previstos no artigo 173 do Código Tributário Nacional.*

Com relação ao lançamento do Programa de Integração Social (PIS) segue abaixo o acórdão paradigma apresentado (fls. 2652/2693), do qual transcrevo a respectiva ementa na parte que interessa:

> **Acórdão 203-07352**
> *NORMAS PROCESSUAIS - DECADÊNCIA – O Decreto-Lei n° 2.049/83, bem como a Lei n° 8.212/91, estabeleceram o prazo de 10 anos para a decadência do direito de a Fazenda Pública formalizar o lançamento das contribuições sociais. Além disso, o STJ pacificou o entendimento de que o prazo decadencial previsto no art. 173 do CTN somente se inicia após transcorrido o prazo previsto no art. 150 do mesmo diploma legal.*
> *Preliminar rejeitada.*

Após o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional o Presidente da então Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes exarou o Despacho nº 108-42/2008, de 14/02/2008 (fls. 2695), dando seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, por satisfazer os pressupostos regimentais.

Ciente, em 26/03/2008 (fls. 2698), nos termos regimentais, do Acórdão recorrido e do Despacho de Exame de Admissibilidade, o contribuinte deixou de apresentar as suas contrarrazões.

É o relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/04/2015 por MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI, Assinado digitalmente em 2
1/04/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 14/04/2015 por MARCOS VINICIU
S BARROS OTTONI
Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

## Voto

Conselheiro Marcos Vinícius Barros Ottoni, Redator Ad Hoc Designado

Em face da necessidade de formalização da decisão proferida nos presentes autos, de competência da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais e, tendo em vista que o Conselheiro José Ricardo da Silva, relator do processo, não mais integra o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, este Conselheiro foi designado Redator Ad Hoc pelo Presidente da 1ª Turma da CSRF, nos termos do item III, do art. 17, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (RICARF).

Destarte, levando-se em consideração a minuta de acórdão inicialmente apresentada pelo relator original, quando do julgamento do recurso, bem como o resultado, proferido pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, expresso na Ata da sessão ocorrida em janeiro de 2013, passo a formalizar o voto:

Depreende-se do relatado, que a Fazenda Nacional ingressou com Recurso Especial, com amparo no art. 5º, inciso I e II, do então Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 1998, atualmente regido pelos arts. 64, II e 67, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI-CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pelas Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010.

Tendo a Fazenda Nacional tomado ciência do decisório recorrido em 06/06/2006 (fls. 2633) e protocolizado o presente apelo em 06/06/2006 (fls. 2637/2651), isto é, dentro do prazo de 15 (quinze) dias, evidencia-se a tempestividade do mesmo nos termos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Da análise dos autos, verifica-se que após o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional o presidente da então Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes exarou o Despacho nº 108-42/2008, de 26/03/2008 (fls. 2698), dando seguimento ao Recurso, por satisfazer aos pressupostos regimentais.

É de se observar que, com relação à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS); Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), a Fazenda Nacional, cumpriu com os requisitos previstos na legislação de regência da época em que foi prolatada a decisão recorrida para interpor Recurso Especial do Procurador, conforme previsto no então art. 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovada pela Portaria MF nº 147, de 2007, já que a decisão da câmara recorrida não foi unânime e demonstrou que a decisão conflita com o contido no art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991.

No entanto, com a edição da Súmula Vinculante nº 8, pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, o qual entendeu ser inconstitucional o disposto no artigo 45, da Lei nº 8.212/91, não há como o Recurso Especial ser conhecido quanto às contribuições sociais, uma vez que a aplicação da Súmula Vinculante é obrigatória para todo o Poder Judiciário, bem como para toda a Administração Tributária.

Por tais considerações, não conheço do Recurso Especial quanto às contribuições sociais, face a aplicação da Súmula Vinculante nº 8, do E. STF.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/04/2015 por MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI, Assinado digitalmente em 2
1/04/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 14/04/2015 por MARCOS VINICIU
S BARROS OTTONI
Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Por outro lado, com relação ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), a Fazenda Nacional, cumpriu com os requisitos previstos no RI-CARF para interpor Recurso Especial da Divergência, já que demonstrou que a decisão deu a lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Do simples confronto da ementa do acórdão recorrido com as ementas dos acórdãos paradigmas, é possível concluir que houve o dissídio jurisprudencial. Isso porque se trata da mesma matéria fática e a divergência de julgados, nos termos Regimentais, refere-se a interpretação divergente em relação ao mesmo dispositivo legal aplicado ao mesmo fato, que no caso em questão é o termo inicial para contagem do prazo decadencial dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Assim, o mero cotejo da ementa e voto do acórdão recorrido com as ementas e votos dos acórdãos paradigmas já caracteriza a divergência, haja vista que tipifica tratamentos diferenciados. Ou seja, questiona-se qual seria o dispositivo aplicável para aferição do prazo decadencial tratando-se de tributos sujeitos à modalidade do lançamento por homologação, na hipótese de total ausência de pagamento. Contudo, enquanto os acórdãos paradigmas consideraram que no caso aplica-se o art.173, inciso I, do Código Tributário Nacional, pela ausência de antecipação de pagamento, o acórdão recorrido ao contrário, apenas ponderou que, por tratar-se de tributo sujeito à lançamento por homologação, deveria ser aplicado o art. 150, § 4°, do Código Tributário Nacional.

Assim sendo, o Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, preenche os requisitos legais de admissibilidade merecendo ser conhecido pela turma julgadora.

Observa-se, que a Fazenda Nacional insurge-se contra decisão da então Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, exarado pelo Acórdão 108-09.118, de 09/11/2006, que, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência do PIS, COFINS e CSLL baseado no argumento de que a Câmara *a quo* não aplicou ao caso o disposto no art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que dispõe o prazo de dez anos para o lançamento das contribuições sociais para a seguridade social.

Como visto do relatório, o ponto nodal da presente discussão diz respeito tão-somente no que se refere ao termo inicial da contagem do prazo decadencial dos tributos e contribuições considerados lançamento por homologação.

Quando se fala em decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, é preciso admitir, antes de mais nada, que se está diante de uma das mais polêmicas questões embutidas em nosso direito tributário.

Entretanto, entendo, que nos dias atuais, no que diz respeito a discussão sobre o termo inicial da contagem do prazo decadencial, tornou-se pacifica, já que em 21/12/2010, houve a edição da Portaria MF nº. 586, que alterou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) aprovado pela Portaria MF n° 256, de 22 de junho de 2009.

Dispõe o art.62 do RICARF:

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/04/2015 por MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI, Assinado digitalmente em 2
1/04/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 14/04/2015 por MARCOS VINICIU
S BARROS OTTONI
Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*
>
> *Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*
>
> *I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou*
>
> *II - que fundamente crédito tributário objeto de:*
>
> *a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n° 10.522, de 19 de julho de 2002;*
>
> *b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n° 73, de 1993; ou*
>
> *c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n° 73, de 1993.*
>
> *Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº. 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*
>
> *§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.*
>
> *§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.*

Diante disso, resta claro que os julgados proferidos pelas turmas integrantes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) devem se adaptar, nos casos de decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº. 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, a estes julgados. A contagem do prazo decadencial é um destes temas.

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça decidiu, por ocasião do julgamento do Recurso Especial nº. 973.733 – SC (2007/0176994-0), que a contagem do prazo decadencial dos tributos ou contribuições, cujo lançamento é por homologação, deveria seguir o rito do julgamento do recurso especial representativo de controvérsia, cuja ementa é a seguinte:

> *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.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/04/2015 por MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI, Assinado digitalmente em 2
1/04/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 14/04/2015 por MARCOS VINICIU
S BARROS OTTONI
Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*1. O prazo decadencial qüinqüenal 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 inocorre, 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 qüinqüenal 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 Documento: 6162167 - EMENTA / ACÓRDÃO - Site certificado - DJe: 18/09/2009 Página 1 de 2 Superior Tribunal de Justiça 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 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 qüinqüenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/04/2015 por MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI, Assinado digitalmente em 2
1/04/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 14/04/2015 por MARCOS VINICIU
S BARROS OTTONI
Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

Nos julgados posteriores, sobre o mesmo assunto (contagem do prazo decadencial), o Superior Tribunal de Justiça aplicou a mesma decisão acima transcrita, conforme se constata no julgado do AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº. 1.203.986 - MG (2010/0139559-7), verbis:

*PROCESSUAL CIVIL. 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. MATÉRIA DECIDIDA NO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA N° 973.733/SC. ARTIGO 543-C, DO CPC. PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE COBRANÇA JUDICIAL PELO FISCO. PRAZO QÜINQÜENAL. TRIBUTO SUJEITO À LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA.*

*1. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado,por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."*

*2. 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, quais sejam: (i) 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; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que inocorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210).*

*Documento: 12878841 - EMENTA / ACÓRDÃO - Site certificado - DJe: 24/11/2010 Página 1 de 2 Superior Tribunal de Justiça 3.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/04/2015 por MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI, Assinado digitalmente em 21/04/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 14/04/2015 por MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI
Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *A Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 973.733/SC, sujeito ao regime dos recursos repetitivos, reafirmou o entendimento de que "o dies a quo do prazo qüinqüenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte aquele 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). (Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em FALTA O JULGAMENTO AGUARDAR)*
>
> *4. À luz da novel metodologia legal, publicado o acórdão do julgamento do recurso especial, submetido ao regime previsto no artigo 534-C, do CPC, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008).*
>
> *5. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado de contribuição social foi omitida pelo contribuinte concernente ao fato gerador compreendido a partir de 1995, consoante consignado pelo Tribunal a quo; (c) o prazo do fisco para lançar iniciou a partir de 01.01.1996 com término em 01.01.2001; (d) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 15.07.2004, data da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito que formalizou os créditos tributários em questão, sendo a execução ajuizada tão somente em 21.03.2005.*
>
> *6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial qüinqüenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*
>
> *7. Agravo regimental desprovido.*

É de se esclarecer, que na solução dos Embargos de Declaração impetrado pela Fazenda Nacional no Recurso Especial nº. 674.497 - PR (2004/0109978-2), houve o acolhimento em parte do embargo pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) para modificar o entendimento sobre os fatos geradores ocorridos em dezembro cuja exação só poderia ser exigida a partir de janeiro do ano seguinte, verbis:

> *PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/04/2015 por MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI, Assinado digitalmente em 2
1/04/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 14/04/2015 por MARCOS VINICIU
S BARROS OTTONI
Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> ***1.*** *Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.*
>
> ***2.*** *Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.*
>
> ***3.*** *Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.*

O ministro Mauro Campbell Marques, relator do processo, em síntese, assim se manifestou em seu voto:

> *Sobre o tema, a Primeira Seção desta Corte, utilizando-se da sistemática prevista no art. 543-C do CPC, introduzido no ordenamento jurídico pátrio por meio da Lei dos Recursos Repetitivos, ao julgar o REsp 973.733/SC, Rel Min. Luiz Fux (j. 12.8.2009), reiterou o entendimento no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação não declarado e inadimplido, como o caso dos autos, o Fisco dispõe de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado para a constituição do crédito tributário, nos termos do art. 173, I, do CTN. Somente nos casos em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN)*
>
> *(...)*
>
> *Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994.*
>
> *Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.*

Desta forma, para lançamentos em que não houve pagamento antecipado, é de se observar que os julgados do Superior Tribunal de Justiça firmaram posição no sentido de que o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde, de fato, ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, 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 Código Tributário Nacional.

Por outro lado, para os lançamentos em que houve pagamento antecipado a contagem do prazo decadencial tem início na data do fato gerador da obrigação tributária discutida.

A matéria conhecida e em discussão no presente recurso especial diz respeito ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) ocorrido no ano-calendário de 1993.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/04/2015 por MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI, Assinado digitalmente em 2
1/04/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 14/04/2015 por MARCOS VINICIU
S BARROS OTTONI
Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Sob o meu ponto de vista o maior obstáculo neste tipo de interpretação dada pelo Superior Tribunal de justiça está em definir o que seria considerado "pagamento antecipado" nos futuros julgados por este tribunal Administrativo.

Ora, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o escoamento do prazo do art. 150, § 4º, sem manifestação do Fisco, significa a aquiescência implícita aos valores declarados pelo contribuinte, porque o silêncio, neste caso, é qualificado pela lei, trazendo efeitos. A única diferença de regime está consubstanciada na hipótese em que não há pagamento antecipado, que de acordo com Superior Tribunal de Justiça, se aplicaria, para efeitos de marco inicial do prazo decadencial, o art. 173, I, do Código Tributário Nacional (regra geral, que deverá ser seguido conforme a interpretação dada pelo STJ), por força do que dispõe o parágrafo único deste mesmo preceptivo. Exaurido o prazo, o Fisco não poderá manifestar qualquer intenção de cobrar os valores. Há, pois, falar-se em decadência nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

No presente caso se torna irrelevante continuar a discussão sobre qual seria o significado de "pagamento antecipado", já que houve recolhimento de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) como restou consignado nos demonstrativos de fls. 61/69 de sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, relativo ao exercício de 1993.

Assim sendo, no ponto de vista dos julgados do Superior Tribunal de Justiça, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é o mês da ocorrência do fato gerador, sendo que de acordo com a decisão recorrida o último fato gerador declarado decadente foi 31/12/1993. Assim, de acordo com a linguagem do Superior Tribunal de Justiça "o termo inicial para contagem do prazo decadencial, nos casos em que houve pagamento antecipado, é a data do fato gerador da exigência tributária". O prazo fatal para a constituição deste último fato gerador (o mais atual) ocorreria em 31/12/1998, tendo ocorrido a ciência do lançamento em 28/04/1999, está decadente o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário questionado neste Recurso Especial.

Assim sendo, considero que, em relação às exigências lançadas, os fatos geradores como sendo mensais, indo de 31/01/1993 a 31/12/1993. Ultrapassado esse lapso temporal de cinco anos sem a expedição de lançamento de ofício opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4° e do artigo 156, inciso V, ambos do Código Tributário Nacional.

Nestas condições, não conheço do Recurso Especial quanto às contribuições sociais, face a edição da Súmula Vinculante nº 8, pelo STF, e quanto ao IRPF e IRRF, entendo que se faz necessário adaptar a decisão recorrida aos julgados do Superior Tribunal de Justiça, razão pela qual conheço do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, por tempestivo, preenchendo as demais questões de admissibilidade e, no mérito, voto no sentido de negar provimento.

*(Assinado digitalmente)*

Marcos Vinícius Barros Ottoni - Redator Ad Hoc

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/04/2015 por MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI, Assinado digitalmente em 2
1/04/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 14/04/2015 por MARCOS VINICIU
S BARROS OTTONI
Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/04/2015 por MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI, Assinado digitalmente em 2
1/04/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 14/04/2015 por MARCOS VINICIU
S BARROS OTTONI
Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA