



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

Processo nº 10480.020057/2001-12
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-003.112 – 1ª Turma
Sessão de 3 de outubro de 2017
Matéria DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EXATA ENGENHARIA LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1996

DECADÊNCIA. IRPJ E CSLL.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Relatora e Presidente em exercício

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

Relatório

A FAZENDA NACIONAL recorre a este Colegiado por meio do Recurso Especial de fls. 581 e ss do volume 3 digitalizado, contra o Acórdão nº 1402-00.091 (fls. 573 e ss do volume 3 digitalizado) que, por unanimidade de votos, acolheu a preliminar de decadência para os lançamentos realizados em relação a fatos geradores ocorridos até 12/1996 e, no mérito, negou provimento ao recurso voluntário.

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

Assunto: Normas de Administração Tributária

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999, 2000

PRAZO DECADENCIAL. DECADÊNCIA. Nos tributos lançados originalmente por homologação o prazo decadencial é de 5 (cinco) anos contados do fato gerador (ex vi artigo 150 do CTN).

ESTOQUES IMOBILIÁRIOS - CORREÇÃO MONETARIA DECORRENTES DE DECISÃO JUDICIAL. AJUSTES

Para efeito da determinação do lucro real, as exclusões do lucro líquido, em anos-calendário subsequentes ao em que deveria ter sido procedido o ajuste, não poderão produzir efeito diverso daquele que seria obtido, se realizadas na data prevista.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula CARF No- 4)

Preliminar de decadência acolhida.

Recurso voluntário negado no mérito.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de decadência para os fatos geradores até 12/96, e, no mérito em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado

A Recorrente alega que a decisão recorrida, ao aplicar o prazo decadencial estampado no art. 150, § 4º, do CTN, deduziu entendimento divergente de outras decisões proferidas pelo CARF/ Conselho de Contribuintes e pelo STJ, em relação à regra de contagem

de prazo decadencial para tributos sujeitos ao lançamento por homologação, quando ausente o pagamento antecipado, que deveria ser aquela prevista no art. 173, I, do CTN.

Com relação à divergência suscitada são transcritas, a seguir, as ementas dos acórdãos indicados como paradigmas:

Acórdão nº CSRF/02-03.331

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ementa: TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. É inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, que trata de decadência de crédito tributário. Súmula Vinculante n.º 08 do STF.

TERMO INICIAL: (a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, §

Acórdão nº 202-18.684

PIS - PRAZO DECADENCIAL - Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, havendo pagamentos, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do CTN, de modo que o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Não havendo pagamentos, configura-se a situação em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, inciso I, do CIN, com a decadência do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento. (Precedentes do STJ - REsp nº 58.918-5/Ri, REsp nº 199560/SP).

Defende a Procuradoria, em síntese, que na hipótese dos autos, em que o contribuinte não antecipou o pagamento dos tributos sujeitos a "lançamento por homologação", sequer haveria lançamento por homologação e a contagem do prazo decadencial deverá se dar com fulcro no art. 173, inciso I, do CTN, e não no art. 150, §4º. Nesse sentido, colaciona doutrina do tributarista Luciano Amaro e decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

Na sequência, reforça que *não houve pagamento antecipado de IRPJ e CSLL pelo contribuinte no ano-calendário 1996*. E prossegue:

Destarte, como a ciência do auto de infração ocorreu em **03/01/2002**, o lançamento alcançou, de forma tempestiva, os fatos geradores relativos ao quarto trimestre de 1996 (10/1996, 11/1996 e 12/1996), cujo vencimento se operou em 31/12/1996. Quanto a esse último trimestre de 1996, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado foi em 01/01/1998, razão pela qual **o lançamento poderia ter sido realizado até 31/12/2002**. É descabido, portanto, cogitar de decadência no presente processo.

Ao final, pede que o recurso especial seja conhecido e provido *"a fim de que seja afastada a declaração de decadência dos créditos de IRPJ e CSLL referentes ao quarto*

trimestre de 1996 (10/1996, 11/1996 e 12/1996), afinal o contribuinte não antecipou o pagamento do tributo."

O recurso foi admitido por meio do Despacho nº 1400-00.120 - 4. Câmara, de fls. 597 e verso do volume 3 digitalizado.

Cientificada, em 25/08/2010 (cópia do AR à fl. 617 do volume 3 digitalizado) a Contribuinte apresentou petição que denominou de Recurso Especial (fls. 603 e ss do volume 3 digitalizado) e contrarrazões ao Recurso Especial da PFN (fls. 611 e ss do volume 3 digitalizado) em que alega, em resumo, que a regra de contagem de prazo decadencial para tributos sujeitos ao lançamento por homologação é aquela prevista no art. 150, § 4º, do CTN, independentemente de ter havido ou não pagamento prévio de tributo, e que somente nos casos de dolo, fraude ou simulação é que deve ser aplicada a regra do art. 173, I, do CTN. Pede, ao final, pelo improvimento do apelo especial da PFN.

Ao Recurso Especial do sujeito passivo foi negado seguimento pelo despacho de fls. 618 e ss do volume 3 digitalizado, confirmado pelo despacho de reexame de fl. 620.

O sujeito passivo solicitou e obteve parcelamento dos débitos relativos ao IRPJ dos períodos de apuração 12/1998, 12/1999 e 12/2000 e da CSLL dos períodos 12/1997, 12/1998, 12/1999 e 12/2000, conforme informação de fls. 624 e ss do volume 3 digitalizado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Adriana Gomes Rêgo, Relatora

O recurso é tempestivo e, por atender aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

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

Com efeito, o acórdão recorrido declarou a decadência dos lançamentos de IRPJ e de CSLL para o fato gerador ocorrido em 31/12/1996, fiando-se na regra de contagem de prazo decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, como se verifica às páginas 8 e 9 da referida decisão:

Conforme DIRPJ/1997, fl. 156 e seguintes, entregue no prazo (30/04/1997), no ano-calendário 1996, a contribuinte optou pelo lucro real anual, porém sem resultados tributáveis, tanto no IRPJ quanto na CSLL, em face das exclusões efetuadas, que aliás ensejaram os lançamentos.

As fichas de apuração mensal do IRPJ e CSLL (antecipação), fls. 163 e seguintes, estão zeradas, ou seja, a contribuinte não efetuou qualquer recolhimento desses tributos no transcurso do ano calendário de 1996.

O Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, a partir da Lei nº 8.383/1991, passaram a ser apurados mensalmente e, após a lei 9.430/1996, trimestralmente. Assim, a partir do dia seguinte à ocorrência do fato gerador, quando o contribuinte realiza espontaneamente a apuração do tributo devido, inicia-se a contagem do prazo decadencial.

[...]

Nesse ano, a atividade que era do fisco, passa para o Contribuinte o dever de verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular e, por fim, pagar o montante do tributo devido, se resultar tributo a ser pago, procedimento que se amolda à hipótese do § 4º do artigo 150 do CTN, cuja redação é a seguinte:

[...]

Assim, apesar de o contribuinte não ter realizado recolhimentos do IRPJ e CSLL, relativos ao ano-calendário de 1996, é de ser reconhecer a decadência daquele período, cancelando as exigências naquela parte.

Nesse sentido, convém assinalar, de início, que o prazo decadencial para lançamento de tributos federais encontra-se disciplinado no Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172, de 1966, como regra geral no artigo 173, e é de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Como exceção a essa regra o Código Tributário Nacional dispôs, no artigo 150, parágrafo 4º a respeito de prazo decadencial distinto para os tributos sujeitos ao chamado lançamento por homologação, determinando que este será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Para que referida regra seja aplicada é necessário que o sujeito passivo tenha, de fato, efetuado apuração e pagamento antecipado de tributo. Nesse contexto, a atividade de homologação da Fazenda Pública deve incidir sobre o pagamento efetuado, não sendo possível a incidência da norma nos casos em que o sujeito passivo não apura tributo devido e nos casos em que apesar de apurar, não efetua qualquer pagamento correspondente. Nesse sentido, o pagamento, enquanto modalidade de extinção de crédito tributário configura-se imprescindível para a antecipação da contagem do prazo decadencial do lançamento, nos moldes previstos no art. 150, §4º do CTN.

Esse entendimento, além de pacificado nas esferas administrativas de julgamento, encontra respaldo em jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, deduzida em julgamentos de recursos representativos de controvérsia como, por exemplo, o Acórdão proferido no REsp nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), relatado pelo Exmo. Ministro Luiz Fux:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo 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 imponible, 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 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.

No presente caso, certo é que não houve recolhimento antecipado de IRPJ e de CSLL, relativamente ao período de apuração anual de 1996, como já sobejamente consignado nos autos (DIRPJ/97, e-fl. 166 a 175) admitido pela própria defesa em sede de contrarrazões.

Como consequência da inexistência de recolhimento antecipado de IRPJ e de CSLL no ano-calendário 1996, deve ser aplicada a regra de contagem de prazo decadencial prevista no art. 173, I, do CTN, ou seja, o termo inicial do prazo é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, entendimento esse objeto da Súmula CARF nº 101: *"Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado"*.

Assim, tratando-se de fatos geradores ocorridos em 31/12/1996, o lançamento somente poderia ter sido efetuado no ano seguinte, ou seja, no ano-calendário 1997, sendo que o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde a 01/01/1998, exaurindo-se o prazo em 31/12/2002. Como a ciência dos lançamentos ocorreu em 31/01/2002 (AR fl. 247 verso e 248 do volume 1 digitalizado), não se verifica a decadência dessas exações para esses fatos geradores.

Dessa forma, as exigências de IRPJ e de CSLL para os fatos geradores ocorridos em 31/12/1996 devem ser restabelecidas.

Processo nº 10480.020057/2001-12
Acórdão n.º **9101-003.112**

CSRF-T1
Fl. 693

Conclusão

Em face ao exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial da PFN e, no mérito, dar-lhe provimento para afastar a decadência e restabelecer as exigências de IRPJ e de CSLL para os fatos geradores ocorridos em 31/12/1996.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo