Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10630.001468/2003-18

Processo nº	10630.001468/2003-18
Recurso	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9303-012.249 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de	19 de novembro de 2021
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	VIGO DO BRASIL CAMBIO E TURISMO LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Período de apuração: 01/01/1997 a 30/06/1998

TERMO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO DO §2º DO ARTIGO 62 DO RICARF. MATÉRIA JULGADA NA SISTEMÁTICA DE RECURSO REPETITIVO PELO STJ.
Nos termos do §2º do artigo 62 do Regimento Interno do CARF, 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.
No presente caso, o Superior Tribunal de Justiça, em julgamento realizado na sistemática do artigo 543-C do anterior Código de Processo Civil, entendeu que 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 termos do inciso I do artigo 173 do CTN, e não de acordo com o § 4º do artigo 150, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, em dar-lhe provimento parcial para afastar a decadência dos lançamentos de IRPJ, CSLL e de dezembro/1997 a junho/1998, para o PIS e Cofins.

(documento assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício e relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão de Recurso Voluntário nº 107-09.241, de 05/12/2007, proferido pela 7º Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, integrado pelo Acórdão de Embargos nº 1401-00.614, de 1º/07/2011, proferidos pela 1º Turma Ordinária da 4º Câmara da 1º Seção de Julgamento desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Os acórdãos recorridos foram assim ementados e decididos:

Acórdão nº 107-09.241:

CSLL - DECADÊNCIA - A Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, em conformidade com os arts. 149 e 195, § 4o , da Constituição Federal, tem natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE N° 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art 146, III, da Constituição Federal de 1988. Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL se faz de acordo com o Código Tributário Nacional no que se refere à decadência.

CSSL - PIS e COFINS - DECADÊNCIA - A Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, em conformidade com os arts. 149 e 195, § 4o , da Constituição Federal, tem natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE N° 146.733-9-SÃO PAULO, o que Implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988. Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL se faz de acordo com o Código Tributário Nacional no que se refere à decadência. No caso concreto, a obrigação tributária ocorreu em 30/06/97. Como, o lançamento foi feito em 19/12/02, decaiu o direito da Fazenda Nacional. E o mesmo tratamento se reserva à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), e à Contribuição para a Seguridade Social (COFINS).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VIGO DO BRASIL CÂMBIO E TURISMO LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e, por maioria de votos, ACOLHER a decadência de IRPJ, CSLL, PIS E COFINS relativa aos fatos geradores de 1997 decorrentes dos depósitos bancários, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Albertina Silva Santos de Lima e Jayme Juarez Grotto que não acolhiam a decadência da CSLL e da COFINS e o Conselheiro Jayme Juarez Grotto que também não acolhia a decadência do PIS e, por maioria de votos, ACOLHER a decadência de 1RPJ e CSLL para fatos geradores até 30/06/98, vencidos os Conselheiros Luiz Martins Valero (relator), Albertina Silva Santos de Lima e Jayme Juarez Grotto. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes.

Acórdão de Embargos nº 1401-00.614:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO.

Documento nato-digital

Cabem embargos de declaração quando houver contradição entre a decisão embargada e os seus fundamentos. Embargos acolhidos para esclarecer que quanto ao IRPJ e CSLL (I o e 2 o trimestres de 1998) o reconhecimento da decadência limitou-se às exigências decorrentes da omissão de receitas de prestação de serviços (IRPJ - Infração 002; CSLL - Infração 001).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração para esclarecer que, quanto ao ano-calendário 1998 (I o e 2º trimestres), o reconhecimento da decadência limitou-se às exigências decorrentes da omissão de receitas de prestação de serviços (IRPJ - Infração 002; CSLL - Infração 001), nos termos do voto do Relator.

Cientificada do acórdão recorrido, a PGFN interpôs recurso especial, defendendo que o elemento norteador da aplicação do artigo 150, §4º ou 173, I, ambos do CTN, é a caracterização ou não de fraude e a existência ou não de pagamentos antecipados. Para comprovar a divergência, indicou os paradigmas nº 9101-00.460 e CSRF/02-03.331, argumentando que enquanto os paradigmas aplicaram o artigo 173, I na ausência de pagamento, o acórdão recorrido aplicou o artigo 150, §4º do CTN, por simplesmente se tratar de tributo sujeito ao lançamento por homologação. Ainda, para o ano-calendário de 1997, a recorrente alega que o prazo decadencial se encerraria em 31/12/2003 e não em 30/04/2003, como dispôs o relator.

O despacho de admissibilidade de e-fls. 14587/14590 deu seguimento ao recurso interposto.

Intimada do acórdão, do recurso especial e do despacho de admissibilidade, a contribuinte não ofereceu contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

Da admissibilidade recursal

Adoto as razões do despacho de admissibilidade de recurso especial de e-fls. 14587/14590 quanto aos pressuposto recursais e dele tomo conhecimento.

Do mérito

Com relação à definição do prazo decadencial para lançamento dos créditos tributários, nos casos de tributos cujo lançamento é por homologação, é de se destacar que o Egrégio Superior Tribunal de Justiça já se posicionou quanto à matéria na sistemática do artigo

Documento nato-digital

543-C do antigo Código de Processo Civil, ou seja, através da análise dos chamados "recursos repetitivos".

O precedente proferido tem a seguinte ementa:

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 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 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

Documento nato-digital

créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial qüinqüenal 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.

Com isso, restou consolidado no âmbito do Egrégio Superior Tribunal o entendimento de que, nos casos de tributos cujo lançamento é por homologação e não há pagamento, o termo inicial do prazo decadencial é o previsto no inciso I do artigo 173 do CTN, e não no § 4º do artigo 150 do mesmo Código.

A referida decisão do Egrégio Superior Tribunal de Justiça deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, nos termos do §2º do artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno:

§ 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).

Para 1997, a recorrente alega que o prazo decadencial de que trata o artigo 173, inciso I do CTN se encerraria em 31/12/2003 e não em 30/04/2003, como disposto no voto do relator.

Assim, são duas matérias a serem discutidas. A de maior abrangência diz respeito à consideração do prazo previsto no artigo 150, §4º ou do 173, inciso I do CTN, no caso de inexistência de pagamentos ou existência de fraude. A segunda diz respeito ao termo inicial para contagem do prazo decadencial de que trata o artigo 173, I do CTN.

Ressalta-se, ainda, que para o IRPJ e CSLL foram autuadas duas infrações: omissão de depósitos bancários, com caracterização de fraude e arbitramento sobre receitas de prestação de serviços, sem caracterização de fraude. Para o PIS e Cofins, a autuação abrangeu apenas infração com caracterização de fraude, conforme e-fls. 14469/14510. A análise será realizada por tributo.

Da decadência em relação ao IRPJ

Para o ano de 1997, o acórdão recorrido aplicou o artigo 173, I do CTN, tendo como termo inicial a entrega da Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIRPJ/98) em 30/04/98, encerrando-se o prazo em 30/04/2003, nos termos do parágrafo primeiro do artigo 173, conforme excerto abaixo:

"Decadência

Analiso os argumentos de decadência, como prejudicial de mérito: Dispõe o art. 173 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

Documento nato-digital

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tomar 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.

A Declaração relativa ao ano-calendário de 1997 (DlRPJ/98) foi entregue em 30/04/98. Ainda que se aplique o prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, nos precisos termos do seu parágrafo único, é dessa data que se deve contar o prazo decadencial do direito do fisco de efetuar lançamentos para exigências tributárias.

Os lançamentos só foram notificados ao sujeito passivo e aos responsabilizados em 12/12/2003. Assim, em 30.04.2003 já estava extinto o direito da Fazenda Nacional de fazê-lo.

Portanto são indevidas as exigências mantidas pelo julgamento de primeiro grau, relativamente aos fatos geradores ocorridos no ano-calendario de 1997, decorrentes dos depósitos bancários de origem não comprovada."

A regra do parágrafo único diz respeito à antecipação do início da contagem do prazo decadencial para a data em que se inicia por qualquer medida preparatória para o lançamento, notificada ao sujeito passivo. A Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIRPJ) não consiste em medida preparatória, pois, por óbvio não é notificada ao sujeito passivo, mas ao contrário, é uma declaração deste. Assim, considero que a entrega, ou não, de declaração de imposto de renda em nada altera o início da contagem do prazo decadencial.

No caso concreto, para o ano de 1997, o contribuinte optou pela apuração de lucro de forma anual, conforme constante do acórdão da DRJ (e-fl. 14551), tendo aquele colegiado declarado a decadência do lançamento de IRPJ para este ano, em relação às infrações sem dolo, por ter havido recolhimento de estimativas mensais e retenções na fonte. Destarte, o lançamento somente poderia ter sido efetuado a partir de 1998, sendo o termo inicial o dia 1º/01/1999, o que leva o prazo final para lançamento para 1º/01/2004, posterior à ciência do lançamento ocorrida em 12/12/2003.

Assim, o acórdão recorrido apreciou apenas a infração com caracterização de dolo ou fraude, devendo ser aplicada a regra do artigo 173, I do CTN, com termo inicial em 1º/01/1999, a partir do qual se conclui pela inexistência decadência.

Para os 1º e 2º trimestres do ano de 1998, a decadência declarada pelo colegiado a quo limitou-se à infração de arbitramento de lucros sobre receitas de prestação de serviços, para as quais não houve a caracterização de conduta dolosa ou fraudulenta, entendendo o colegiado pela aplicação do §4º do artigo 150 do CTN, sem perquirição da existência de pagamentos antecipados, conforme excerto abaixo:

Documento nato-digital

"Quanto às exigências relativas ao ano-calendário de 1998, é preciso separá-las em duas espécies:

a) exigências trimestrais (1 o , 2 o e 3o) de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS derivadas da presunção legal de omissão de receitas;

b) exigências trimestrais (1 o , 2 o e 3o) de IRPJ e CSLL derivadas do arbitramento dos lucros.

No tocante às primeiras não há decadência, pois o termo inicial de contagem do prazo decadencial se iniciou em 1 o de janeiro de 1999, nos precisos termos do art. 173, inciso I do CTN, encerrando-se em 1 o de janeiro de janeiro de 2004.

Já em relação às segundas, aplica-se ao IRPJ o prazo decadencial previsto no art. 150, §4° do CTN, uma vez que não há acusação de fraude. Assim, na data da ciência dos lançamentos do IRPJ (12/12/2003) já estavam atingidos pela decadência as exigências suplementares, decorrentes do arbitramento dos lucros do primeiro e do segundo trimestre do ano-calendário de 1998, cujos fatos geradores ocorreram, respectivamente, em 31.03.1998 e 30.06.1998."

Não localizei nos autos indicação de existência de pagamentos antecipados de IRPJ em relação aos 1º e 2º trimestres de 1998. Assim, apesar de não ter havido caracterização de fraude, a inexistência de pagamentos antecipados atrai a regra do artigo 173, I do CTN. No caso, para o ano de 1998, o contribuinte optou pelo lucro real anual, razão pela qual o lançamento somente poderia ter sido efetuado, a partir de 1999, o que leva o termo inicial para 1º/01/2000 e o termo final para 1º/01/2005, razão pela qual não há que se falar em decadência para este período de 1998.

Da decadência em relação ao CSLL

O lançamento em relação à CSLL consistiu em duas infrações, de 01/1997 a 06/1998: uma caracterização de fraude e outra sem caracterização de fraude. Contudo, não há nos autos indicativos de pagamentos antecipados. Assim, seja pela ocorrência de fraude, seja pela ausência de pagamentos antecipados, a regra a ser aplicada é a do artigo 173, I do CTN.

No caso, vale a mesma regra de contagem já feita para o IRPJ, ou seja, tendo o contribuinte optado pelo lucro real anual, a possibilidade de lançamento de CSLL para o ano de 1997 somente poderia ocorrer em 1998, deslocando o termo inicial para 1º/01/1999 e o termo final para 1º/01/2004, afastando assim a decadência, uma vez que a ciência do Auto de Infração ocorrera em 12/12/2003. Consequentemente, não há que se falar em decadência para o ano de 1998.

Da decadência em relação ao PIS e Cofins

Os lançamentos para o PIS e Cofins foram efetuados com caracterização de fraude em todos os fatos geradores, acusação mantida no julgamento efetuado pelo CARF. Assim, a regra a ser aplicada é a do artigo 173, I do CTN, sendo desnecessário perquirir sobre a existência de pagamentos homologados.

Documento nato-digital

Para as contribuições acima, o fato gerador mensal permite a possibilidade de lançamento após o vencimento da exação, ou seja, a partir do mês seguinte ao fato gerador. Destarte, para os períodos de janeiro a novembro de 1997, o lançamento poderia ser efetuado no próprio ano, o que levaria o primeiro dia do exercício seguinte para 1º/01/1998 e o termo final para 1º/01/2003, estando, portanto, decaídos estes períodos.

Já para o mês de dezembro de 1997 e os seguintes, o lançamento poderia ter sido efetuado em 1998, o que levaria o termo inicial para 1º/01/1999 e o termo final para 1º/01/2004, restando afastada a decadência, uma vez que a ciência do Auto de Infração ocorrera em 12/12/2003.

Conclui-se que resta afastada a decadência do lançamento de PIS e Cofins para os períodos de dezembro/1997 em diante.

Diante do exposto, voto para dar provimento parcial ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, para afastar a decadência dos lançamentos de IRPJ, CSLL e de dezembro/1997 a junho/1998, para o PIS e Cofins.

(documento assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas

Documento nato-digital