



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10660.000871/2009-50
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-000.791 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de janeiro de 2012
Matéria IRPJ, CSLL, PIS e COFINS
Recorrente SANTA CASA DE MISERICORDIA DE NEPOMUCENO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

Ementa:

ISENÇÃO. SUSPENSÃO. PROCEDÊNCIA.

Ao ser constatado pelo Fisco que a contribuinte descumpriu requisitos essenciais para o gozo de isenção tributária e que, mesmo intimada a promover as indispensáveis regularizações, deixou de fazê-lo, revela-se correto o procedimento fiscal de suspender a isenção.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

Conforme decisão do STJ em Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, manter a suspensão da imunidade e, por qualidade, acolher a preliminar de decadência apenas em relação ao PIS e a COFINS, essa última exclusivamente em relação aos fatos geradores de outubro e novembro de 2003. Vencidos os conselheiros Carlos Jenier, Valmir Sandri e Diniz Raposo.

(Assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Carlos Augusto Andrade Jenier - Relator.

(Assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Carlos Augusto de Andrade Jenier, Diniz Raposo e Silva, Valmir Sandri, Paulo Jakson da Silva Lucas e Waldir Veiga Rocha.

Relatório

A partir da análise dos elementos contidos nos autos, verifica-se tratar-se de lançamento de ofício realizado pelos agentes fiscais da DRF de Varginha/MG, em 13/08/2009, cientificando-se a contribuinte – por via postal -, por meio do AR constante de fls. 343, no dia 20/08/2009.

Em rápida síntese, os fundamentos da autuação baseiam-se no fato da existência de irregularidades na escrituração contábil da contribuinte, decorrente da constatação de existência de **saldo credor** nos registros de seu Livro Caixa, importando tal apontamento na *suspensão da isenção* que até então gozava, e, a partir daí, a determinação de efetivação e apresentação da regular escrituração contábil, o que, entretanto, não teria sido regularmente atendido.

Diante dessas circunstâncias, foi então promovido o ARBITRAMENTO DO LUCRO relativo aos períodos de 03/2003, 06/2003, 09/2003 e 12/2003, a partir da aplicação da sistemática de apuração trimestral do IRPJ, bem como, também, das contribuições apontadas (CSLL, COFINS e PIS), nos valores e a partir dos fundamentos então apresentados.

Buscando a desconstituição do referido crédito, comparece então a contribuinte, apresentando tempestiva e regularmente a sua IMPUGNAÇÃO aos termos do Auto de Infração apontado (MPF 0610600/00796/08), aduzindo, em seus fundamentos, basicamente, a ocorrência de *prescrição/decadência* do direito de lançar da Fazenda Pública, tendo em vista que, tratando-se de fatos tributáveis relativos ao Exercício de 2003, não poderia ela promover o lançamento contra a contribuinte no mês de Agosto/2009.

Além disso, destaca ainda a impugnante tratar-se de reconhecida entidade de fins filantrópicos, gozando, desde 1940, de ampla “isenção” tributária, o que, segundo entende, obstaría, assim, a cobrança dos montantes apontados.

Em relação ao suposto não atendimento das exigências fiscais relativas à sua escrituração contábil, destaca a contribuinte que todos os seus registros estariam disponíveis no Livro Caixa apresentado, não lhe sendo válida, segundo entende, a exigência de qualquer outro registro contábil.

Ademais, destaca ainda a impugnante que, mesmo sendo titular de específica imunidade tributária, teria promovido o recolhimento dos tributos apontados, conforme, inclusive, as guias por ela então apresentadas, não tendo estas sido consideradas pela fiscalização.

A partir dessas considerações, foi então promovido o julgamento pela DRJ de origem, acolhendo parcialmente os argumentos expendidos, em acórdão que, inclusive, assim se apresenta ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS EM DIREITO TRIBUTÁRIO
Período de apuração: 01/01/2003 a 31/10/2003

DECADÊNCIA. IRPJ e CSLL. Apuração Trimestral

Não tendo havido pagamento, aplica-se a regra do inciso I do Art. 173 do CTN pelo qual o prazo decadencial inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Na espécie, houve decadência em face dos 1º a 3º trimestres do 2003.

DECADÊNCIA. Contribuições para o PIS e a COFINS.

Com a publicação da Súmula Vinculante nº 08 do STF, aplica-se ao PIS e à COFINS as regras do par. 4º do art. 150 do CTN, exceto quando não houver pagamento, como é o caso, bem como quando restar comprovado o dolo. Na espécie, aplica-se o Art. 173 do CTN, de sorte que ocorreu a decadência para os fatos geradores ocorridos até 20/08/2003.

MULTA QUALIFICADA

Não configurado o dolo, não há que ser mantida a penalidade qualificada no patamar de 150%, mas de 75% calculada sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição.

Impugnação procedente em parte.

Crédito mantido em parte.

A partir dessas disposições, verifica-se, no caso, o acolhimento parcial dos termos da impugnação apresentada em relação à análise da *decadência* do direito de lançar da Fazenda Pública, e ainda, conforme apontado, na redução da multa aplicada, apenas mantendo o lançamento em relação aos créditos referentes ao indicado período relativo ao quarto (último) trimestre de 2003, e, a partir daí, a aplicação da multa sob o patamar minorado, conforme apontado.

A par dessas considerações, apresenta então a contribuinte o seu competente “*Recurso Voluntário*”, repisando, no caso, os temas apontados em sua impugnação, destacando, entretanto, a necessidade do reconhecimento, no caso, da completa e total ocorrência de decadência do direito de lançamento do fisco, a partir, então, dos argumentos então expendidos.

Este, em síntese, é o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Sendo tempestivo, conhecido do recurso apresentado.

Analisando os termos da discussão mantida nos autos, verifica-se que, para a solução da controvérsia, necessária se apresenta a abordagem sobre dois tópicos específicos, sendo: i) A discussão em torno da validade da suspensão da imunidade operada; e ii) A análise da ocorrência (ou não) de decadência sobre os possíveis créditos apontados.

Da suspensão da imunidade

A contribuinte, conforme se verifica nos autos, insiste no apontamento de que, por gozar, desde 1940, de inequívoco caráter filantrópico, com o efetivo reconhecimento de sua importância e caráter social, não estaria obrigada, assim, ao recolhimento dos tributos apontados, e, pelas mesmas razões, à manutenção de livros contábeis distintos daqueles então regularmente apresentados aos agentes da fiscalização.

Ocorre que, como aqui já antes mencionado, o fundamento da autuação, em momento algum, era a exigência de supostas escriturações contábeis às quais estaria a entidade regularmente desobrigada, mas sim, ao contrário, na desnaturação de sua específica e especial situação, em decorrência da verificação do apontado *saldo credor* na conta caixa do livro apresentado.

A explicação trazida pela recorrente a respeito de tal verificação sustenta-se, apenas e tão somente, na suposta falha verificada dos agentes responsáveis pelos mencionados registros, o que, acredita, seria então suficiente para elidir a obrigação decorrente.

Ocorre que, de acordo com os documentos acostados aos autos, mesmo tendo sido regularmente intimada a regularizar as operações, a contribuinte não teria, assim, promovido as mencionadas regularizações, atraindo, por sua vez, a incidência das disposições normativas de regência, sobretudo, daquelas constantes no Art. 32 da Lei 9.430/96, que, inclusive, destaca:

Art. 32. A suspensão da imunidade tributária, em virtude de falta de observância de requisitos legais, deve ser procedida de conformidade com o disposto neste artigo.

§ 1º Constatado que entidade beneficiária de imunidade de tributos federais de que trata a alínea c do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal não está observando requisito ou condição previsto nos arts. 9º, § 1º, e 14, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a fiscalização tributária expedirá notificação fiscal, na qual relatará os fatos que determinam a suspensão do benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração.

§ 2º A entidade poderá, no prazo de trinta dias da ciência da notificação, apresentar as alegações e provas que entender necessárias.

§ 3º O Delegado ou Inspetor da Receita Federal decidirá sobre a procedência das alegações, expedindo o ato declaratório suspensivo do benefício, no caso de improcedência, dando, de sua decisão, ciência à entidade.

§ 4º Será igualmente expedido o ato suspensivo se decorrido o prazo previsto no § 2º sem qualquer manifestação da parte interessada.

§ 5º A suspensão da imunidade terá como termo inicial a data da prática da infração.

§ 6º Efetivada a suspensão da imunidade:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 17/05/2012 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 17/05/2012 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 25/06/2012 por ALBERTO P INTO SOUZA JUNIOR, Assinado digitalmente em 11/06/2012 por WALDIR VEIGA ROCHA
Impresso em 20/07/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

I - a entidade interessada poderá, no prazo de trinta dias da ciência, apresentar impugnação ao ato declaratório, a qual será objeto de decisão pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento competente;

II - a fiscalização de tributos federais lavrará auto de infração, se for o caso.

§ 7º A impugnação relativa à suspensão da imunidade obedecerá às demais normas reguladoras do processo administrativo fiscal.

§ 8º A impugnação e o recurso apresentados pela entidade não terão efeito suspensivo em relação ao ato declaratório contestado.

§ 9º Caso seja lavrado auto de infração, as impugnações contra o ato declaratório e contra a exigência de crédito tributário serão reunidas em um único processo, para serem decididas simultaneamente.

§ 10. Os procedimentos estabelecidos neste artigo aplicam-se, também, às hipóteses de suspensão de isenções condicionadas, quando a entidade beneficiária estiver descumprindo as condições ou requisitos impostos pela legislação de regência.

§ 11. Somente se inicia o procedimento que visa à suspensão da imunidade tributária dos partidos políticos após trânsito em julgado de decisão do Tribunal Superior Eleitoral que julgar irregulares ou não prestadas, nos termos da Lei, as devidas contas à Justiça Eleitoral. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 12. A entidade interessada disporá de todos os meios legais para impugnar os fatos que determinam a suspensão do benefício. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Nesses termos, ao contrário do que aponta a recorrente, verifica-se que, identificada a falha constante em seus registros de controle (*Livro Caixa*), e, inexistindo providências tempestivas e regulares para a sua adequada correção, não haveria outra alternativa, senão, a determinação da suspensão da aplicação da imunidade na espécie, impondo, assim, a exigência da regularização fiscal, da forma como efetivada.

Da análise da decadência

Ultrapassada a questão apontada, cumpre agora, a partir dos elementos apontados pela recorrente, a específica e necessária apuração da (in)ocorrência, nessas hipóteses, da decadência aplicável à espécie.

A respeito desse específico ponto, cumpre ressaltar, já em primeira análise, as disposições contidas na r. decisão recorrida, que, sobre o assunto, assim se apresenta:

DECADÊNCIA. IRPJ e CSLL. Apuração Trimestral

Não tendo havido pagamento, aplica-se a regra do inciso I do Art. 173 do CTN pelo qual o prazo decadencial inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Na espécie, houve decadência em face dos 1º a 3º trimestres do 2003.

DECADÊNCIA. Contribuições para o PIS e a COFINS.

Com a publicação da Súmula Vinculante nº 08 do STF, aplica-se ao PIS e à COFINS as regra do par. 4º do art. 150 do CTN, exceto quando não houver pagamento, como é o caso, bem como quando restar comprovado o dolo. Na espécie, aplica-se o Art. 173 do CTN, de sorte que ocorreu a decadência para os fatos geradores ocorridos até

20/08/2003.

A questão aqui colocada como de essencial destaque, cinge-se à análise das regras decadenciais aplicáveis à espécie, sendo este, de fato, tema que há muito a doutrina e a jurisprudência pátria muito tem se debruçado, sobretudo ante à discussão da (im)possibilidade de aplicação cumulada das disposições contidas no Art. 150 par. 4º (*lançamento por homologação*) e/ou Art. 173, I (*Lançamento de ofício*).

A distinção fundamental entre as duas sistemáticas apontadas, cumpre ressaltar, referem-se ao fato de que, enquanto no primeiro (Art. 150, par. 4º) dever-se-ia iniciar a contagem *a partir da ocorrência do fato gerador*, no segundo (Art. 173, I) a contagem deve ser iniciada *a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado*.

Pessoalmente, sempre entendi que os dois dispositivos apontados referir-se-iam a sistemas jurídicos distintos, sendo um aplicável aos tributos sujeitos ao que chamava de *regime de homologação*, e o segundo, exclusivamente, às hipóteses de tributos originariamente sujeitos ao *regime de lançamento de ofício*.

A possibilidade de aplicação das hipóteses do Art. 173, I aos tributos sujeitos ao regime de homologação, cumpre destacar, somente seria admissível – segundo entendo –, na hipótese expressa de impossibilidade de sua configuração, o que somente se verificaria na expressa referência contida no mencionado par. 4º do Art. 150 do CTN, quando ressalva:

*§ 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.***

Ou seja, aplicação do Art. 173, I somente seria admitida, nessas circunstâncias, quando fosse então efetivamente configurada a *ocorrência de dolo, fraude ou simulação*, o que, a partir da inteligência do próprio diploma, desautorizaria a aplicação da exceção apontada, impondo então a incidência da regra geral nele apresentada.

A par dessas considerações, entretanto, cumpre gizar que, recentemente, a questão apresentada veio à tona nos debates jurisdicionais, firmando-se, entretanto, o entendimento do Colendo Superior Tribunal de Justiça no sentido de que a aplicação do Art. 173, I não se limitaria a estas hipóteses, mas também naquelas em que não se verificasse nenhum recolhimento realizado pelo contribuinte no período, valendo o destaque sobre esse tema, inclusive, as disposições do RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 – SC, que, processado a partir da aplicação das regras do Art. 543-C do CPC, assim assentou:

RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 - SC (2007/0176994-0)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX

RECORRENTE : INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS

REPR. POR : PROCURADORIA-GERAL FEDERAL

PROCURADOR : MARINA CÂMARA ALBUQUERQUE E OUTRO(S)

RECORRIDO : ESTADO DE SANTA CATARINA

PROCURADOR : CARLOS ALBERTO PRESTES E OUTRO(S)

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 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Denise Arruda, Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Eliana Calmon e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 12 de agosto de 2009(Data do Julgamento)

MINISTRO LUIZ FUX
Relator

Considerando, na oportunidade, que o julgamento aqui referenciado, como apontado, restou apreciado sob os auspícios do art. 543-C do CPC, verifica-se necessária a sua reprodução e observância no presente feito, tendo em vista as determinações contidas no art. 62-A do Regimento Interno do CARF.

Pois bem. A par da observância obrigatória dessas disposições nas decisões deste Conselho, é bem verdade que a aplicação desse entendimento nas mais diversas manifestações colhidas nesta Corte administrativa tem gerado, de fato, recentes e relevantes debates, estando, ainda, candente de efetiva pacificação.

Pelas circunstâncias fáticas apresentadas nestes autos, por sua vez, chama a atenção a verificação de que todos os “*atos impositivos*” considerados ocorreram, indubitavelmente, ao longo de todo o exercício de 2003, o que levaria a crer, a partir das bases adotadas, que o *dies a quo* para a consideração da decadência, na espécie, seria então o primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, 01/01/2004.

Observe-se, neste ponto, que, conforme expressamente apontado pela decisão do Colendo STJ - aqui integralmente observada -, **irrelevante se fazem as considerações específicas a respeito das formas de apuração e/ou datas de recolhimento dos tributos considerados**, verificando-se que, incorrido o pagamento, **a contagem do prazo decadencial deve ser iniciada a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que teriam então ocorrido os fatos impositivos**, concentrando o início da contagem em relação a todos os tributos mencionados (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), no mencionado dia 01/01/2004.

Ora, contando-se, na oportunidade, o quinquênio legal a partir desta data, atinge-se, então, indubitavelmente, **como marco final para a configuração da decadência, o dia 01/01/2009**, o que acarreta a verificação da ocorrência integral da extinção do direito à efetivação do lançamento nesta hipótese, considerando que *o contribuinte somente fora cientificado da autuação em 20/08/2009*.

Para fins de balizamento de nosso entendimento, cumpre ressaltar que, de acordo com o que então apresentado no precedente citado da Colenda Corte, a aplicação pretendida das disposições do Art. 173, I do CTN, exclui, completamente, as circunstâncias relacionadas com a forma de apuração do tributo, data do pagamento pretendido, ou mesmo qualquer outra consideração que se queira destacar como pertinente, sendo expressa e clara a menção contida no julgado que, *in verbis*:

Outrossim, impende assinalar 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).

Assim sendo, reconheço, na hipótese, a ocorrência da decadência, desconstituindo, portanto, integralmente, o lançamento efetivado.

Diante disso, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário interposto, acolhendo, na oportunidade, a arguição de decadência, determinando, por conseguinte, o cancelamento do auto de infração, nos termos e fundamentos aqui apontados.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Carlos Augusto de Andrade Jenier - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro WALDIR VEIGA ROCHA

Em que pese o bem elaborado e fundamentado voto do ilustre Relator, durante as discussões ocorridas por ocasião do julgamento do presente litígio surgiu divergência que levou a conclusão diversa, no recurso voluntário, exclusivamente quanto à questão da decadência, conforme a seguir exposto.

No que toca à decadência, o ilustre Relator, baseado no art. 62A do vigente Regimento Interno do CARF (RICARF), fez aplicar a decisão do Superior Tribunal de Justiça, em regime de recursos repetitivos (art. 543C do CPC), nos autos do Recurso Especial nº 973.733 SC (2007/01769940).

O julgamento se deu em 12/08/2009 e o acórdão foi publicado no DJe de 18/09/2009, restando assim ementado (grifos constam do original):

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

Em face dessa decisão, e de sua aplicabilidade obrigatória por parte dos integrantes deste CARF, o Relator proferiu seu voto no sentido de acolher a decadência para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2003, o que levaria ao afastamento integral das exigências do presente processo.

Ocorre que o próprio STJ já reviu seu posicionamento quanto ao termo inicial para a contagem do prazo decadencial, nos EDcl nos EDcl no AgRG no Recurso Especial nº 674.497 – PR (2004/01099782). Ressalto que o ilustre Ministro Relator, após mencionar expressamente o REsp nº 973.733, registra que “impõe-se o acolhimento dos presentes embargos de declaração, a fim de se adequar o decisório embargado à jurisprudência uniformizada no âmbito do STJ sobre a matéria”. O julgamento ocorreu em 09/02/2010, e o acórdão foi publicado no DJe em 26/02/2010, com a seguinte ementa:

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.

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.*

De se observar a diferença relevante entre um e outro julgados: no primeiro caso (REsp nº 973.733), o termo inicial para a contagem do prazo decadencial era tido como sendo o primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, interpretação esta

que fugia por completo à textualidade do art. 173, I, do CTN. No segundo julgado, revendo o posicionamento anterior, o Tribunal passou a considerar que (naquele caso), completando-se o fato gerador em 31 de dezembro de 1993, o lançamento somente poderia ser feito a partir de 1994, e o prazo decadencial começaria a fluir em 1º de janeiro de 1995.

Após discussão, este colegiado considerou aplicável a modificação no entendimento do STJ, nos termos do anteriormente mencionado art. 62A do RICARF. No caso concreto sob análise, diante da constatação nos autos de pagamentos de PIS correspondentes aos fatos geradores ocorridos em outubro, novembro e dezembro de 2003, e de pagamentos de COFINS, correspondentes aos fatos geradores ocorridos em outubro e novembro de 2003, somente a esses tributos e períodos se pode aplicar o regramento do art. 150, § 4º, do CTN, reconhecendo a decadência e afastando as exigências. Para os demais tributos e períodos de apuração é de se aplicar a regra geral do art. 173, inciso I, do CTN, com o que não se há de reconhecer a decadência.

Em conclusão, a decisão do colegiado foi por manter a suspensão da imunidade, nos termos do voto do relator e, ainda, acolher a preliminar de decadência apenas em relação ao PIS, por fatos geradores ocorridos em outubro, novembro e dezembro de 2003, e COFINS, por fatos geradores ocorridos em outubro e novembro de 2003.

(Assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha – Redator designado