



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

**Processo n°** 10768.100225/2002-17  
**Recurso n°** 153.933 Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9101-01.435 – 1ª Turma**  
**Sessão de** 19 de julho de 2012  
**Matéria** CSLL  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** FUNDAÇÃO REDE FERROVIÁRIA DE SEGURIDADE SOCIAL - REFER

REGIMENTO INTERNO CARF – DECISÃO DEFINITIVA STF E STJ – ARTIGO 62-A DO ANEXO II DO RICARF – Segundo o artigo 62-A do Anexo II 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 do Código de Processo Civil devem ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito deste Conselho.

CSLL - DECADÊNCIA – O Superior Tribunal de Justiça, em julgamento de Recurso Representativo de Controvérsia, pacificou o entendimento segundo o qual para os casos em que se constata pagamento parcial do tributo, deve-se aplicar o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional; de outra parte, para os casos em que não se verifica o pagamento, deve ser aplicado o artigo 173, inciso I, ou parágrafo único, também do Código Tributário Nacional, dependendo ou não de declaração prévia.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **1ª TURMA DA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

*(assinado digitalmente)*

Otacílio Dantas Cartaxo

Presidente

*(assinado digitalmente)*

Karem Jureidini Dias

Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo, Susy Gomes Hoffmann, Karem Jureidini Dias, João Carlos de Lima Junior, José Ricardo da Silva, Alberto Ponto Souza Junior, Valmar Fonseca de Menezes, Jorge Celso Freire, Valmir Sandri e Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, em face do Acórdão nº 107-09.478, da então Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

O Auto de Infração exige CSLL, relativos aos 1º e 2º trimestres do ano-calendário de 1997, cuja ciência foi dada ao contribuinte em 26/12/2002. Impugnado o lançamento, sobreveio o acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, que o julgou procedente.

Interposto Recurso Voluntário, o acórdão da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deu provimento ao recurso para acolher a preliminar de decadência. A decisão restou assim ementada:

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL  
Ano-calendário: 1997 CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - PRAZO DECADENCIAL Dispõe a Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal, publicada no DOU de 20/06/2008: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. Precedentes: RE 560.626, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 556.664, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.882, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.943, rel. Min. Cármen Lúcia, j. 12/6/2008; RE 106.217, rel. Min. Octavio Gallotti, DJ 12/9/1986; RE 138.284, rel. Min. Carlos Velloso, DJ 28/8/1992. Legislação: Decreto-Lei nº 1.569/1977, art. 5º, parágrafo único Lei nº 8.212/1991, artigos 45 e 46 CF, art. 146, III. Não sendo aplicável o prazo de 10 (dez) anos para o lançamento das contribuições para a seguridade social, previstos nos dispositivos declarados inconstitucionais pela Supremo Corte, aplica-se o prazo de 05 (cinco) anos a que se art. 150 do Código Tributário Nacional.*

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, no qual requer seja aplicado o artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, tendo em vista que o contribuinte não efetuou recolhimento de tributo.

O despacho de fls. 819/821 deu seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, tendo o contribuinte apresentado suas contrarrazões às fls. 484/494.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Karem Jureidini Dias, Relatora

O Recurso Especial da Fazenda Nacional versa sobre a decadência da CSLL, relativo ao 1º e 2º trimestres do ano-calendário de 1997, cuja ciência foi dada ao contribuinte em 26/12/2002.

Quanto à decadência, verifico que:

- (i) o acórdão recorrido aplicou o prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional;
- (ii) o acórdão recorrido, nesse passo, cancelou a exigência fiscal, para a CSLL referentes ao 1º e 2º trimestres do ano-calendário de 1997;
- (iii) Não houve imposição de multa qualificada;
- (iv) o Recurso Especial pugna pela aplicação do artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional, requerendo seja afastada a decadência.

Tendo em vista a alteração do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com o acréscimo do artigo 62-A, no Anexo II, necessário se faz que este colegiado adote o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal, quando a matéria tenha sido julgada por meio de Recurso Representativo de Controvérsia, nos termos do artigo 543-B e 543-C, do Código de Processo Civil. Eis a redação do artigo 62-A do Anexo II, do Ricarf:

*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.*

No tocante ao prazo decadencial aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), sessão em 12 de agosto de 2009, relator o Ministro Luiz Fux, pacificou entendimento a ser adotado por aquele colegiado, em acórdão assim ementado:

**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 incoorre, 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, ineludivelmente, 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).

(...)

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

Neste passo, a despeito do posicionamento que sempre adotei, em razão da atual previsão regimental do CARF, manifesto-me por acolher o decidido pelo Superior Tribunal de Justiça acerca da norma aplicável referente ao prazo decadencial.

Interpretando de forma fidedigna as razões de decidir do Recurso Especial Representativo de Controvérsia em questão, verifico que não havendo acusação de dolo e havendo pagamento parcial, de se aplicar o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional; de

outra parte, não se verificando o pagamento parcial, deve ser aplicado o artigo 173, do Código Tributário Nacional.

Analisando a decisão, percebo, ainda, que a aplicação do artigo 173 do Código Tributário Nacional tem contornos distintos conforme a situação, sendo que o *dies a quo* pode ser aquele previsto em seu inciso I ou em seu parágrafo único.

Para elucidar a questão, em suas razões, o Recurso Representativo de Controvérsia, citando ementa do Resp nº 216.758, de relatoria do próprio Min. Luiz Fux, refere-se a cinco hipóteses de contagem da decadência, baseado na doutrina do Prof. Eurico Marco Diniz de Santi: “(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 incorre 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).” **E conclui a ementa do referido acórdão que “as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com *dies a quo* diversos”.**

No caso da aplicação do artigo 173, o *dies a quo* é distinto dependendo se há ou não medida preparatória para o lançamento. É o que se depreende do item 01 da ementa do Recurso Representativo de Controvérsia, no qual se afirma que o prazo decadencial 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**”.

Ou seja, para a aplicação do *dies a quo* previsto no inciso I do artigo 173 (primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado) é necessário que (i) o lançamento seja por homologação (há obrigação de pagamento antecipado); (ii) não haja antecipação de pagamento; (iii) inexistir acusação de dolo, fraude ou simulação; e (iv) não haja declaração parcial prévia do débito (vale dizer, não há medida preparatória para o lançamento). Entende-se que declaração prévia é a declaração insuficiente (parcial), uma vez que, se a declaração fosse integral, estar-se-ia enfrentado prazo prescricional e não prazo decadencial para a constituição do crédito tributário. Enquanto instrumento de constituição do crédito tributário, a declaração prévia parcial enquadra-se no conceito de medida preparatória ao lançamento, constante no parágrafo único do artigo 173 e a que alude o Recurso Representativo de Controvérsia.

Esclarecido que do artigo 173 do Código Tributário Nacional extrai-se mais de uma hipótese de *dies a quo* para contagem do prazo decadencial, temos que inexistindo pagamento parcial cumulativamente à existência de declaração parcial do débito tributário, de se aplicar o artigo 173, parágrafo único do Código Tributário Nacional (e não o seu inciso II), de modo a antecipar o *dies a quo* para a data da entrega da declaração prévia, desde que

obviamente seja aquela que possibilite a constituição do crédito tributário, enquadrando-se, portanto, no conceito de medida preparatória do lançamento. Essa conclusão se verifica na interpretação dada pelo Recurso Representativo de Controvérsia, em trecho que cita o já mencionado Resp nº 216.758, de relatoria do próprio Min. Luiz Fux, onde se afirma “*nos casos em que inexistir dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócenas quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN.*”

Portanto, a despeito de não restar dúvidas, no que tange à aplicação do Recurso Representativo em questão, de que no caso de inexistência de pagamento parcial há que se aplicar o artigo 173 do Código Tributário Nacional, faz-se necessário verificar a existência ou não de declaração prévia, de modo a se considerar como *dies a quo*, respectivamente, a data de entrega da declaração (artigo 173, parágrafo único, do Código Tributário Nacional) ou o primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional).

Especificamente sobre a aplicação do artigo 173, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, já me manifestei anteriormente nesta Câmara Superior de Recursos Fiscais e que, nesta parte não diverge do entendimento adotado pelo Recurso Representativo de Controvérsia. Peço vênia para reproduzir as razões expostas no Processo Administrativo nº 16707.006042/2004-79:

*“ (...) Ora, a regra do artigo 173 do Código Tributário Nacional não é apenas a interpretação isolada da dicção do caput e seu inciso I, mas do conjunto de todo o texto, incluindo-se, por óbvio, a redação do parágrafo único do mesmo dispositivo legal. Ou seja, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento deveria ter sido efetuado, sendo que qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento antecipa este prazo, como é o caso da entrega da Declaração de Rendimentos.*

*Deve-se, portanto, observar, in casu, o parágrafo único do artigo 173 do referido codex, uma vez que a entrega da Declaração de Rendimentos é anterior ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e se constitui em medida preparatória indispensável para se efetuar o lançamento, devendo, portanto, ser adiantado o termo inicial para contagem do prazo decadencial.*

*Neste sentido, já se manifestou a Câmara Superior de Recursos Fiscais:*

*IRPJ – EXERCÍCIO DE 1990 – ANO BASE DE 1989 – LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO – DECADÊNCIA – O Imposto de Renda, antes do advento da lei nº 8.383, de 30/12/91, era tributo sujeito a lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia*

*do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional. A contagem do prazo de caducidade antecipava-se para o dia seguinte à data da notificação de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento ou da entrega da declaração de rendimentos (CTN, art. 173 e seu § único). Tendo sido o lançamento de ofício efetuado na fluência do prazo de cinco anos contados a partir da entrega da declaração de rendimentos, improcede a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar tributo. TRIBUTAÇÃO REFLEXA – DECADÊNCIA – Consoante jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aplica-se o mesmo critério observado em relação à exigência tributária principal de imposto de renda pessoa jurídica, face ao princípio da decorrência em sede tributária. – Recurso especial provido (Acórdão 01-04.241, Rel. Conselheiro Manoel Antônio Gadelha Dias, sessão de 15/10/02).*

*IRPJ - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - 1) O Imposto de Renda, antes do advento da Lei nº 8.381, de 30/12/91, era um tributo sujeito a lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional. A contagem do prazo de caducidade seria antecipado para o dia seguinte à data da notificação de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento ou da entrega da declaração de rendimentos (CTN., art. 173 e seu par. ún., c/c o art. 711 e §§ do RIR/80. 2) Tendo sido o lançamento de ofício efetuado, em 30/12/97, após a fluência do prazo de cinco anos contado da data da entrega da declaração de rendimentos da pessoa jurídica, ocorrida em 14/05/92, operou-se a caducidade do direito de a Fazenda Nacional lançar o tributo. (Acórdão CSRF/01-04.936, Rel. Carlos Alberto Gonçalves Nunes, sessão de 12/04/2004).*

Portanto, melhor analisando as razões de decidir do Recurso Representativo de Controvérsia a ser aplicado por esta Corte Administrativa, nos termos do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, há que se verificar, além da existência ou não de pagamento e de dolo/fraude, também a existência ou não de declaração prévia, porque se trata de medida preparatória do lançamento, cuja consequência é a aplicação do *dies a quo* do prazo decadencial previsto no artigo 173.

Voltando ao presente caso, verifico dos autos que a autuada se considerava instituição isenta do recolhimento da CSLL, razão pela qual não há recolhimentos parciais do tributo em questão. É o que se extrai dos documentos apresentados durante a fiscalização (fls. 206/230), bem como do auto de infração, no qual não houve dedução de CSLL recolhida. Ainda, conforme se verifica dos documentos acostados durante o procedimento de fiscalização, nenhuma declaração do tributo em questão foi entregue pelo contribuinte, razão pela qual de se aplicar o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional.

Processo nº 10768.100225/2002-17  
Acórdão n.º 9101-01.435

CSRF-T1  
Fl. 8

Uma vez que o lançamento de CSLL referente ao 1º e ao 2º trimestres de 1997 foi cientificado ao contribuinte em 26/12/2002, e considerando, nos termos do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o termo inicial para contagem do prazo de 5 anos em 01/01/1999, não há que se falar em decadência

Pelo exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, para afastar a preliminar de decadência, determinando o retorno dos autos à Câmara *a quo* para apreciação das razões de mérito.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Karem Jureidini Dias – Relatora.