



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

Processo n° 10803.720083/2014-79
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-003.603 – 1ª Turma
Sessão de 10 de maio de 2018
Matéria DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SAPORE S/A

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

DECADÊNCIA. 150, §4º, CTN. PAGAMENTO. IRFONTE. STJ. REPETITIVO. RESP 973.733.

Constatando-se o pagamento de Imposto de Renda retido pela fonte pagadora, o prazo decadencial para exigência do IRPJ é submetido ao artigo 150, §4º, do CTN. Aplicação da decisão em recurso especial n. 973.733, submetido à regra do artigo 543-C, do CPC/1973.

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 negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Flávio Franco Corrêa (relator), Viviane Vidal Wagner e Adriana Gomes Rêgo, que lhe deram provimento com retorno dos autos ao colegiado de origem. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Cristiane Silva Costa.

(assinado digitalmente)
Adriana Gomes Rego - Presidente

(assinado digitalmente)
Flávio Franco Corrêa - Relator

(assinado digitalmente)
Cristiane Silva Costa - Redatora designada.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rafael Vidal de Araújo, Cristiane Silva Costa, Viviane Vidal Wagner, Luís Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Rogério Aparecido Gil (suplente convocado em substituição à conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio), Gerson Macedo Guerra e Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente, justificadamente, a conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela PGFN em face do acórdão nº 1302-002.092, assim ementado:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

DECADÊNCIA. IRPJ. CSLL. RECOLHIMENTO ANTECIPADOS. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA CARF Nº 99. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. ART. 150, §4º, DO CTN.

A retenção de tributo sujeito a lançamento por homologação, seja ele imposto ou contribuição, pode ser reconhecida como pagamento antecipado, e, portanto, havendo (i) previsão para o pagamento antecipado; (ii) ocorrência de pagamento antecipado; (iii) ausência de dolo, fraude ou simulação; e (iv) decurso de 05 (cinco) anos do evento jurídico tributário sem que haja qualquer notificação por parte do Fisco, esse encontra-se decaído de seu direito de lançar de ofício.

DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA. SÚMULA CARF Nº 104. INAPLICABILIDADE AO PRESENTE CASO.

Quando resta afastada a possibilidade da cobrança da estimativa, inexistente base de cálculo para fins de incidência da multa isolada, não podendo ser exigida nesta situação. Logo, não há que se falar em contagem de prazo decadencial.”

De acordo com o voto condutor do aresto recorrido, a retenção de tributo sujeito a lançamento por homologação deve ser reconhecida como pagamento antecipado, para fins de reconhecimento dos efeitos da decadência.

A Fazenda Nacional foi cientificada da decisão ora objurgada por Despacho datado de 17/07/2017, à efl. 1.140.

Recurso de Divergência da PGFN interposto no dia 31/07/2017, à efl. 1.150. Nessa oportunidade, alegou-se dissídio interpretativo em relação ao acórdão nº 1103-001.151, segundo o qual a retenção de tributos por fonte pagadora não equivale à antecipação de pagamento realizada pelo próprio contribuinte, referida no artigo 150 do CTN. No mérito, assinalou-se o seguinte:

- a) ao final do período 2008, o recorrido apurou IRPJ e CSLL a pagar, em valores coincidentes com as respectivas estimativas do mês de dezembro, conforme DIPJ/2009, às fls. 13, 14, 18 e 20;

-
- b) a Fiscalização constatou que, apesar de ter apurado tais débitos, o contribuinte não os declarou em DCTF (fls. 825/843), nem foram recolhidos, motivos por que foram exigidos de ofício;
- c) na peça de defesa apresentada à segunda instância, o recorrido não negou a ausência dos pagamentos, mas alegou a existência de retenção de IRPJ e de CSLL na fonte, o que equivaleria à antecipação de pagamento do tributo, suficiente para a incidência da regra do artigo 150, § 4º, do CTN;
- d) o *caput* do artigo 150, ao conceituar o lançamento por homologação, refere-se a um dever do “sujeito passivo” de antecipar o pagamento”;
- e) já o § 1º do citado artigo 150 determina a extinção do crédito tributário (sob condição resolutória de ulterior homologação do lançamento) pelo pagamento antecipado por parte do “obrigado”;
- f) por sua vez, os §§ 2º e 3º do artigo 150 dispõem sobre os efeitos de atos anteriores à homologação, os quais não influem na obrigação tributária, embora devam ser considerados na apuração final, atos estes praticados pelo “sujeito passivo ou por terceiro”;
- g) o intuito do legislador é claro. Ele separou nitidamente determinados atos praticados somente pelo sujeito passivo dos que podem ser praticados tanto pelo sujeito passivo quanto por terceiros. No caso do ato do pagamento antecipado (parágrafo primeiro), somente há extinção do crédito, sob condição resolutória de ulterior homologação, quando o autor for o sujeito passivo. O ato da retenção, de IRPJ ou de CSLL, enquadrando-se nos parágrafos segundo e terceiro, pode ser de autoria do sujeito passivo ou de terceiro. Isto é, a retenção de imposto ou contribuição será levada em conta na apuração do saldo porventura devido mas não influi na obrigação tributária, no sentido de extingui-la;
- h) em suma, a retenção do imposto/contribuição não se equipara a pagamento antecipado, para efeito de extinguir o crédito sob condição resolutória de ulterior homologação do lançamento. A diferença essencial, para fins do deslinde do presente litígio, é que o pagamento antecipado somente pode ser feito pelo sujeito passivo, o que exclui terceiros;
- i) concluindo, como não houve pagamento, incide a regra geral do artigo 173 do CTN. Considerando que o fato

gerador do IRPJ e da CSLL é 31/12/2008, o lançamento somente poderia ter sido efetuado a partir do ano 2009, de modo que o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado é 01/01/2010, sendo este o termo inicial da decadência. Assim, o direito de constituir o crédito tributário encerrou-se em 31/12/2014. Como a ciência dos autos de infração ocorreu em 24/11/2014 (fls. 891/894), não houve decadência;

- j) em face do exposto, requer seja conhecido e provido o presente recurso especial, assim reformando-se o acórdão recorrido, afastando-se a decadência e determinando-se a baixa dos autos para apreciação das demais matérias.

Ciência do recorrido no dia 18/09/2017, à efl. 1.161. Contrarrazões anexadas aos autos no dia 02/10/2017, à efl. 1.163. Nessa oportunidade, o recorrido expôs os argumentos abaixo:

- a) ao contrário do defendido pela Fazenda Nacional, a retenção na fonte caracteriza a antecipação de pagamento dos tributos que serão apurados no ajuste do final do ano-calendário, embora o recolhimento seja realizado por terceiro, por expressa determinação legal;
- b) nem poderia ser diferente, dado que o terceiro que faz as vezes do sujeito passivo da obrigação tributária efetivamente antecipa o pagamento do tributo por este devido, retirando o valor pago do benefício econômico a ser auferido por ele;
- c) com efeito, no momento em que se homologa o lançamento efetuado pelo contribuinte, o Fisco também está homologando os pagamentos antecipados a serem abatidos do valor total da obrigação tributária a ser adimplida. Ora, é inexorável que há, nesse ato, a homologação das próprias retenções que se revestem de antecipação de pagamento;
- d) na ausência da retenção, além das penalidades imputadas àquele a quem incumbia o ônus de fazê-la, resta ao contribuinte (que tem relação direta com o fato gerador) o dever de proceder ao recolhimento integral dos tributos por ele devidos, acrescidos daqueles valores que não foram previamente retidos. Dessa maneira, não há como subtrair das retenções na fonte o caráter de pagamento antecipado que lhes é preponderante;
- e) no caso em tela, houve a comprovação da existência de pagamento antecipado de IRPJ e de CSLL da competência de dezembro/2008, mediante retenção na fonte, configurando, assim, a antecipação do pagamento,

tendo sido dada ciência ao Fisco pela Declaração de Impostos Retidos na Fonte – DIRF colacionada aos autos às efls. 541/547 e pela DIPJ de 2009 anexada às efls. 480/539;

- f) ante o exposto, requer seja negado provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, uma vez que o acórdão recorrido está de acordo com o disposto na legislação de regência e em consonância com o entendimento jurisprudencial da Câmara Superior deste Conselho.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Flávio Franco Corrêa, Relator

O presente recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de recorribilidade, incluindo a demonstração de dissídio interpretativo, conforme o Despacho de Admissibilidade às efls. 1.153/1.158. Dele conheço.

Sublinhe-se, de início, o seguinte fragmento do Relatório de Auditoria Fiscal, às efls. 876/879:

“Na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ 2009, ano-calendário 2008, foram apurados pela contribuinte os seguintes valores a pagar (fls. 13, 14, 18e20):

[...]

30. Como a DIPJ tem caráter meramente informativo, a legislação determina que os valores a pagar apurados pelo contribuinte devem ser informados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF (Súmula CARF nº 92 - *"A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado"*). 31. Assim, os débitos apurados pela contribuinte deveriam ter sido declarados nas correspondentes DCTFs. No entanto, **os valores a pagar do IRPJ e da CSLL (anuais e estimativas mensais) apurados na DIPJ 2009 não foram informados nas correspondentes DCTFs (fls. 825 a 843), nem foram recolhidos pelo sujeito passivo.**

32. Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 4, fls. 363/364 dos autos, a Sapore S/A foi intimada a esclarecer se os valores do "IRPJ a Pagar" e da "CSLL a Pagar" apurados na DIPJ 2009, nos montantes de R\$ 2.350.248,81 e R\$ 867.897,02, respectivamente, tinham sido incluídos em DCOMPs (Declarações de Compensação) ou em processos de parcelamento, bem como o "IRPJ Estimativa" e a "CSLL Estimativa" apurados em dezembro de 2008, nos mesmos valores.

33. Em atendimento, fl. 376, a contribuinte afirmou "que esses valores não foram compensados e/ou ainda não foram solicitados parcelamentos em relação aos valores devidos." (grifos acrescentados)

34. Afirmou ainda que, no ano-calendário de 2008, as obrigações contábil-fiscais da Sapore S/A eram terceirizadas em uma empresa de contabilidade (Bonagura), razão pela qual a companhia não tinha como comprovar se todas as obrigações eram cumpridas e seus valores informados. Que a companhia retomou esse controle, com a contratação de equipe própria posteriormente a 2008, ocasião em que efetuou forte trabalho em recuperação e retomada de controle e outras obrigações." (grifos no original)

Portanto, está claro que a acusação versa sobre situação fática retratada como falta de declaração e de pagamento de débito referente ao ano-calendário de 2008, relacionado em DIPJ.

Esclareça-se, ainda, que, em razão da omissão do dever de declarar em DCTF os débitos acima mencionados, a Fiscalização efetuou o respectivo lançamento de ofício, mediante auto de infração, dando-se ciência da autuação ao fiscalizado em 22/12/2014. Acontece que a Turma *a quo* considerou os citados lançamentos tributários atingidos pela regra de decadência do artigo 150, § 4º, do CTN, levando em conta a existência de retenções de tributo na fonte, equiparando-as a pagamento, para fins de extensão dos efeitos da caducidade, orientando-se, para tanto, na decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 973.733.

Sem dúvida, deve-se atentar, antes de tudo, para as balizas hermenêuticas delineadas pelo STJ, tal o papel que a Constituição da República de 1988 atribuiu àquela Corte Superior, conferindo-lhe a função de uniformizar a interpretação da legislação federal. Esse papel tornou-se mais visível em face da norma processual instituidora dos recursos repetitivos, mecanismo que objetiva a geração de decisão-padrão para vários recursos sobre a mesma matéria.

Consciente da importância dessa sistemática para a redução de litígios e da carga de processos nas instâncias superiores, o Regimento Interno do CARF prevê, no artigo 62, § 1º, inciso II, alínea b, do vigente RICARF – Anexo II, que os Conselheiros do CARF, no exercício da atividade judicante, deverão observar os precedentes do STJ firmados no âmbito do procedimento aplicável aos recursos representativos da controvérsia, inscrito no artigo 543-C do CPC/1973

Nesse cenário, vale trazer à luz a antedita decisão do STJ, proferida no julgamento do RESP nº 973.733, submetido à disciplina dos recursos repetitivos, já mencionada:

“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. (STJ - REsp: 973733 SC 2007/0176994-0, Relator: Ministro LUIZ FUX, Data de Julgamento: 12/08/2009, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 18/09/2009)"

Observa-se que a controvérsia deduzida no presente apelo diz respeito ao que se pode compreender na abrangência do termo "pagamento", constante da decisão do STJ, acima reproduzida. Como se pode depreender, a própria decisão revela que, na compreensão do termo aduzido, deve-se abarcar apenas aquilo que constitui o objeto da pretensão do credor estatal em face da **obrigação do contribuinte**. Anote-se, nesse rumo, que o voto do relator do REsp nº 973.733, Ministro Luiz Fux, ao destacar a doutrina de Eurico Marcos Diniz de Santi, direcionou-se de tal forma a assimilar o termo com o sentido exclusivamente restrito à antecipação efetuada pelo próprio contribuinte, e não à retenção do tributo pela fonte pagadora do rendimento:

“Deveras, 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)” (grifos no original)

Ainda no mesmo voto, o Ministro reiterou, linhas à frente, que a regra de decadência a ser aplicada está subordinada - não sendo o caso de dolo, fraude ou simulação ou de declaração de prévia do débito -, à anterior verificação da realização ou da falta da prestação de antecipar o recolhimento do tributo, por parte do contribuinte da obrigação tributária principal, e não da realização ou da falta da prestação de efetuar a retenção na fonte, que cabe ao responsável:

“12. Por seu turno, nos casos em que inexistente o 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 inócuentes 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.” (grifei)

Também as referências às possíveis ocorrências de fraude, dolo ou simulação deixam claro que o acórdão proclamado no julgamento do REsp nº 973.733 alude ao comportamento do contribuinte, jamais à conduta do responsável, afinal não se deve admitir que a ação ou a inação deste último possa de alguma forma determinar a regra aplicável à relação entre o Estado e o contribuinte:

“13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, **sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação**, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador.” Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício”(In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, , pág. 170).” (grifei)

Por conseguinte, a retenção do tributo pela fonte pagadora não caracteriza medida de antecipação do crédito tributário, nos termos do voto condutor do acórdão proferido no julgamento do REsp nº 973.733, para fins de afastamento da norma jurídica extraída do artigo 173, inciso I, do CTN. Essa decisão do STJ aponta para a existência de uma regra de

desincentivo à omissão do contribuinte, quanto à obrigação de antecipar o tributo sem o prévio exame da autoridade fazendária, postergando o início do prazo de decadência para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Aliás, recorde-se que a lei pode instituir modos diversos de desestímulo de práticas que reprova, ao lado das sanções pecuniárias. Assim, a multa por falta de recolhimento de estimativas, tanto quanto a postergação do começo da contagem do prazo decadencial, insere-se no âmbito das previsões legais de desestímulo à omissão no cumprimento da prestação de recolher as estimativas devidas. Por imperativo lógico, é inadmissível que tais medidas legais de desestímulo do comportamento do contribuinte sejam afastadas em razão do comportamento da fonte pagadora, que não é a destinatária das normas jurídicas impressas no desenho institucional de repressão à conduta omissiva de não recolher aos cofres públicos os valores das estimativas de IRPJ e CSLL, que compõem o esperado fluxo de caixa da União.

Em face do exposto, conheço do Recurso Especial da PGFN para, no mérito, dar-lhe provimento, determinando a baixa dos autos à Turma *a quo* para julgamento das questões remanescentes.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Flávio Franco Corrêa

Voto Vencedor

Conselheira Cristiane Silva Costa, Redatora designada

Com a devida vênia, a maioria do Colegiado entendeu por negar provimento ao recurso especial da Procuradoria.

O acórdão recorrido admite como pagamento os valores retidos (IRRF), *verbis*:

A retenção de tributo sujeito a lançamento por homologação, seja ele imposto ou contribuição, pode ser reconhecida como pagamento antecipado, e, portanto, havendo (i) previsão para o pagamento antecipado; (ii) ocorrência de pagamento antecipado; (iii) ausência de dolo, fraude ou simulação; e (iv) decurso de 05 (cinco) anos do evento jurídico tributário sem que haja qualquer notificação por parte do Fisco, esse encontra-se decaído de seu direito de lançar de ofício.

A questão que se coloca é a interpretação dos artigos 150, §4º e 173, alinhando-se ao acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, nos autos do Recurso Especial nº 973.733, decidido sob o regime do artigo 543-C, do Código de Processo Civil/1973 e, portanto, de reprodução obrigatória por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme Regimento Interno vigente (art. 62, § 2º, Portaria MF 343/2015).

É o teor da ementa do acórdão em julgamento daquele Recurso Especial:

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 (...)

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. (Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 12/08/2009)

Em julgamentos posteriores, o Superior Tribunal de Justiça tem entendido que mesmo o pagamento parcial do tributo enseja a aplicação do artigo 150, §4º:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS, NOS MESES DE JANEIRO A MARÇO E JULHO A NOVEMBRO DE 2000, DESTACADOS EM NOTAS FISCAIS DECLARADAS POSTERIORMENTE INIDÔNEAS, PELO FISCO. NOTIFICAÇÃO DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO, EM DEZEMBRO DE 2005. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE ORIGEM QUE CONSIGNA QUE HOVE O RECOLHIMENTO DO TRIBUTO, AINDA QUE PARCIAL, E QUE NÃO SE VERIFICARAM, NO CASO CONCRETO, AS HIPÓTESES DE FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM INÍCIO A CONTAR DO FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. OCORRÊNCIA DE DECADÊNCIA. PRETENSÃO RECURSAL INADMISSÍVEL. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ.

I. A Primeira Seção do STJ, ao julgar o REsp 766.050/PR (Rel. Ministro LUIZ FUX, DJU de 25/02/2008), deixou assentado que a decadência, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento. No referido julgamento, restou decidido que "a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem tenha sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece à regra prevista na primeira parte do § 4º do artigo 150 do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador".

II. Nos presentes autos, consta, do acórdão recorrido, que o Fisco constatou o aproveitamento de créditos de ICMS, nos meses de janeiro a março e julho a novembro de 2000, destacados em notas fiscais posteriormente declaradas inidôneas, e notificou o sujeito passivo da lavratura do auto de infração, em dezembro de 2005.

III. Tendo o Tribunal de origem, soberano no exame de matéria fática, consignado, no acórdão recorrido, que ocorreu a decadência, na espécie, porque houve o pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, bem como porque não se verificaram, no caso concreto, as hipóteses de dolo, fraude ou simulação, previstos na exceção mencionada no art. 150, § 4º, do CTN, para se chegar a conclusão diversa - como pretende o recorrente - far-se-ia necessário o reexame do conjunto fático-probatório dos autos, o que é vedado a esta Corte, em sede de Recurso Especial, por força da Súmula 7/STJ.

IV. Agravo Regimental improvido.

(AgRg no ARESp 58954, Segunda Turma, Rel. Min. Assusete Magalhães, DJe 11/12/2014)

Com efeito, constatando-se o pagamento de imposto de renda pela fonte pagadora, o prazo decadencial quanto a este imposto efetua-se na forma do artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, eis que não há qualquer distinção pelo acórdão repetitivo sobre quem é o responsável pelo pagamento para fins de aplicação da norma do artigo 150, §4º.

Em caso similar ao presente, decidiu esta Turma da CSRF pela aplicação da mesma norma para cômputo do prazo decadencial (acórdão **9101-002.245**).

Diante disso, há de ser mantido o acórdão recorrido, razão pela qual nego provimento ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa