



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

**Processo n°** 10820.002414/2003-24  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9101-003.105 – 1ª Turma  
**Sessão de** 14 de setembro de 2017  
**Matéria** DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** AKRAN OSMAN BARAKAT

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1998

DECADÊNCIA. IRPJ, CSLL, PIS E COFINS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Relatora e Presidente em Exercício

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

## Relatório

A FAZENDA NACIONAL recorre a este Colegiado, por meio do Recurso Especial de e-fls. 163 a 171, com fundamento no Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, contra o Acórdão nº 1103-00.303 (e-fls. 146 a 157), que, por maioria de votos, acolheu preliminar de decadência quanto aos fatos geradores anteriores a dezembro de 1998 e, no mérito, por unanimidade, negou provimento ao recurso voluntário.

Transcreve-se a ementa do acórdão recorrido:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 1998*

*Ementa:*

*PRELIMINAR DE NULIDADE DOS LANÇAMENTOS. Não houve erro na verificação da realização das hipóteses de incidência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. A questão, a bem, ver, confunde-se com o mérito. Inexistência de nulidade.*

*IRPJ, CSLL, PIS, COFINS - DECADÊNCIA. A aplicação do prazo decadencial do art. 150, § 4º, do CTN independe de ter havido algum pagamento. Os lançamentos se aperfeiçoaram em 23 de dezembro de 2003. Consumação do fenômeno decadencial quanto aos lançamentos de PIS e de COFINS relativos aos fatos geradores de janeiro a novembro de 1998 e quanto aos lançamentos de IRPJ e de CSLL referentes aos fatos geradores do primeiro, segundo e terceiro trimestres de 1998.*

*IRPJ, CSLL, PIS, COFINS - NEGÓCIO DE CONSIGNAÇÃO — CONTRATO ESTIMATÓRIO — REVENDA DE VEÍCULOS. O negócio jurídico de consignação configurava contrato estimatório, mesmo antes do Código Civil de 2002. Porém, a escrituração contábil do contribuinte (Livros Diário e Razão) denuncia que sua atividade era de compra e venda de veículos usados (revenda de veículos usados), e não de consignação. A disciplina aplicável aos negócios de consignação para os de revenda de veículos só se tornou aplicável para fatos geradores ocorridos a partir de outubro de 1998, como procedeu o autuante. Lançamentos, que, no mérito strictu sensu, não merecem reparos.*

Alega a Fazenda Nacional divergência jurisprudencial quanto à contagem do prazo de decadência para a constituição de créditos tributários referentes a tributos sujeitos à lançamento por homologação, quando não há antecipação de pagamento.

Com relação à divergência suscitada, transcreve-se as ementas dos acórdãos indicados como paradigma, no que interessa ao exame da matéria:

Acórdão nº CSRF/02-03.331

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

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

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

#### Acórdão nº 202-18.684

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

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

Na sequência, reforça que *não houve pagamento antecipado de tributo pelo contribuinte quanto ao IRPJ e aos outros tributos*. Assim, aplicando o artigo 173, I, do CTN, ao caso em análise, afirma que *como a ciência do auto de infração ocorreu em 23/12/2003, e o prazo decadencial para os fatos geradores mais remotos (1998) iniciou-se em 01/01/1999, tendo seu termo final em 01/01/2004, conclui que é descabido, portanto, cogitar de decadência no presente processo*.

Ao final, requer seja conhecido e provido o recurso especial, a fim de que *seja afastada a declaração de decadência dos créditos de IRPJ e outros tributos*.

O recurso foi admitido por meio do Despacho de e-fls. 823 a 827.

A Contribuinte apresentou petição às e-fls. 832 a 833, manifestando concordância com a decisão prolatada pela 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção, inclusive quanto aos débitos mantidos, posteriores a 1998, que são os períodos 01/01/1999 a 30/09/2000, para os quais informa que efetuou pagamentos, conforme cópia de DARF que anexa.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Adriana Gomes Rêgo - Relatora

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

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

Com efeito, o acórdão recorrido declarou a decadência dos lançamentos de IRPJ e de CSLL para os fatos geradores ocorridos nos 1º, 2º e 3º trimestres de 1998, e dos lançamentos de PIS e de COFINS, para os fatos geradores ocorridos até novembro de 1998, fiando-se na regra de contagem de prazo decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, como se verifica à página 7 da referida decisão:

[...]

Posto isso, é indisfarçável a concreção do fenômeno decadencial em relação aos lançamentos de PIS e de COFINS relativos aos fatos geradores de janeiro a novembro de 1998.

De seu turno, igualmente é incontestável a consumação da decadência quanto aos lançamentos de IRPJ e de CSL referentes aos fatos geradores do primeiro, segundo e terceiro trimestres de 1998. Permanecem incólumes a decadência os lançamentos de IRPJ e de CSL relativos ao quarto trimestre de 1998 (fatos geradores do quarto trimestre).

Outrossim, dou provimento parcial ao recurso sobre a questão da decadência, para reconhecê-la em relação aos fatos geradores de janeiro a novembro de 1998 para PIS e COFINS, e aos fatos geradores do primeiro ao terceiro trimestre de 1998 para o IRPJ e a CSL.

[...]

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

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

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

tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

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

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

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

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

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

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

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

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo 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, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

*5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

*6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

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

No presente caso, certo é que não houve recolhimento antecipado de nenhum dos tributos exigidos nos autos, relativamente aos períodos de apuração de 31/03/1998 e 31/12/1998, como se vê pela informação constante do Termo de Constatação Fiscal anexo ao Auto de Infração de fls. 31 e ss do volume 1 digitalizado. De fato, o sujeito passivo contabilizou os tributos lançados mas sequer apresentou Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica declarando os valores devidos. Aliás, sequer providenciou sua inscrição no CNPJ, que foi realizada de ofício.

Como consequência da inexistência de recolhimento antecipado de IRPJ e de CSLL para os períodos de apuração trimestrais do ano-calendário 1998, e dos períodos de

apuração mensais do PIS e da COFINS, deve ser aplicada a regra de contagem de prazo decadencial prevista no art. 173, I, do CTN, ou seja, o termo inicial do prazo é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, entendimento esse objeto da Súmula CARF nº 101: "*Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*".

Assim, para as exigências de IRPJ e de CSLL, tratando-se de fatos geradores ocorridos trimestralmente em 31/01/1998, 30/06/1998 e 30/09/1998, o lançamento já poderia ter sido efetuado no próprio ano-calendário 1998, sendo que o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde a 01/01/1999, exaurindo-se o prazo em 31/12/2003. Como a ciência dos lançamentos ocorreu em 23/12/2003, não se verifica a decadência dessas exações para nenhum dos fatos geradores.

Da mesma forma, para os fatos geradores do PIS e da Cofins, que ocorreram mensalmente, tem-se que em relação aos fatos geradores ocorridos de janeiro a novembro de 1998, o lançamento já poderia ter sido efetuado no próprio ano-calendário 1998, sendo que o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde a 01/01/1999, exaurindo-se o prazo em 31/12/2003. Como a ciência desses lançamentos ocorreu em 23/12/2003, não se verifica a decadência dessas contribuições para nenhum dos fatos geradores.

Em face do exposto as exigências de IRPJ e de CSLL para os fatos geradores ocorridos em 31/03/1998, 30/06/1998 e 30/09/1998, assim como as de PIS e COFINS de janeiro a novembro de 1998, devem ser restabelecidas.

### **Conclusão**

Em face ao exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial da PFN e, no mérito, dou-lhe provimento para afastar a decadência e restabelecer as exigências de de IRPJ e de CSLL para os fatos geradores ocorridos em 31/03/1998, 30/06/1998 e 30/09/1998, assim como as de PIS e COFINS de janeiro a novembro de 1998.

(assinado digitalmente)  
Adriana Gomes Rêgo