



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

Processo nº 10840.000069/2005-18
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-003.237 – 1ª Turma
Sessão de 09 de novembro de 2017
Matéria DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BANKS EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/12/1999

TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
PRAZO DECADENCIAL. TERMO INICIAL

Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, 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 (art. 173, I, do CTN), nos casos em que constatado dolo, fraude ou simulação do contribuinte, ou ainda, mesmo nas ausências desses vícios, nos casos em que não ocorre o pagamento antecipado da exação e inexistência de declaração prévia do débito. Por outro lado, nos casos em que não foi constatado dolo, fraude ou simulação do contribuinte, e que há pagamento antecipado ou declaração prévia do débito, o prazo decadencial é contado da data de ocorrência do fato gerador (art. 150, §4º, do CTN). Entendimento pacificado pelo E. Superior Tribunal de Justiça ao julgar o mérito do Recurso Especial nº 973.733/SC, na sistemática dos recursos repetitivos previstos no artigo 543-C do CPC e da Resolução STJ nº 08/2008. Interpretação que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, nos termos do que determina o §2º do art. 62 do Anexo II do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015.

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, vencida a conselheira Adriana Gomes Rêgo, que lhe deu provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Flavio Franco Correa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra, Adriana Gomes Rego (Presidente em exercício). Ausente, justificadamente, o conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência jurisprudencial relativamente à contagem de prazo decadencial para constituição de crédito tributário.

A recorrente insurgiu-se contra o Acórdão nº 1103-00.133, de 09/03/2010, por meio do qual a 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, acolheu a arguição de decadência e cancelou as exigências fiscais contidas nestes autos.

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

DECADÊNCIA - HOMOLOGAÇÃO - IRPJ - O lançamento do imposto de renda amolda-se à modalidade por homologação, tendo a contagem do início de seu prazo a partir da ocorrência do fato gerador, independentemente da existência de pagamento, pois o que se homologa é a atividade de apuração do quantum devido, ainda que existente prejuízo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência para dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

A PGFN afirma que o acórdão recorrido deu à lei tributária interpretação divergente da que tem sido dada em outros processos, relativamente à matéria acima mencionada.

Para o processamento de seu recurso, ela desenvolve os argumentos descritos abaixo:

- o v. acórdão ora recorrido, aplicando o prazo previsto no art. 150, §4º, do CTN, reconheceu a decadência do período acima mencionado, embora não tenha havido antecipação do pagamento de IRPJ e CSLL;

- portanto, divergiu da jurisprudência do CARF, que vem determinado a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN na ausência de recolhimento do tributo. Vejamos:

Acórdão 301-33233:

Ementa: FINSOCIAL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ARTIGO 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º).

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual "o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado";

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação - que segundo o art. 150 do CTN, "ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação".

- no caso, impende destacar que o contribuinte não recolheu os tributos. É por conta disso que se procedeu ao lançamento de ofício da exação, na linha preconizada pelo art. 173, I, do CTN;

- o Superior Tribunal de Justiça, ao interpretar a combinação entre os dispositivos do art. 150, §4º e 173, I, do CTN, entende que, não se verificando recolhimento de exação e montante a homologar, o prazo decadencial para o lançamento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação segue a disciplina normativa do art. 173 do CTN. Confira-se: [...];

- é oportuno registrar, também, que a jurisprudência administrativa vem determinando a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN quando não há antecipação do pagamento do tributo. Vejamos: [...];

- assim, para o fato gerador de IRPJ e CSLL ocorrido em 1999, o lançamento somente poderia ser efetuado em 2000, fazendo com que o início do prazo decadencial fosse para o dia 1º de janeiro de 2001. Contando-se cinco anos, tem-se que a decadência ocorreria em 31/12/2005. Como a ciência do auto se deu em 19/01/2005 (fls. 164), conclui-se que o lançamento não aconteceu a destempo;

- o r. acórdão objurgado, a despeito destas ponderações e da dicção do art. 173 do CTN, aplicou o prazo de decadência quinquenal, a contar da data de ocorrência do fato gerador. Constata-se, com isso, que o aludido provimento concedeu à contribuinte uma decisão muito mais favorável do que ela obteria junto ao próprio Poder Judiciário;

- conclui-se, à evidência, que deve ser reformada a r. decisão recorrida. Essa é a linha adotada pela jurisprudência majoritária no âmbito do CARF, que, em harmonia com tudo quanto exposto neste recurso, ante a inexistência de pagamento, não admite a contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador, tal qual previsto no §4º do art. 150 do CTN;

- em face do exposto, requer a Unido (Fazenda Nacional) seja conhecido e provido o presente recurso para afastar a decadência, pois diante da ausência de recolhimento dos tributos, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.

Quando do **exame de admissibilidade do recurso especial da PGFN**, o Presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho nº 1101-375, de 05/12/2014, deu seguimento ao recurso com base na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

[...]

Constato, de fato, que há divergência de entendimento entre o acórdão guerreado e os paradigmas. Com efeito, há discordância se o pagamento antecipado é causa ou não para o deslocamento do termo *a quo* da decadência às normas do artigo 173, I, do CTN.

O relator do acórdão recorrido até deixou expresso essa situação (fls. 239), *verbis*:

“Em que pese o sólido entendimento contrário, inclusive prestigiado pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, para este Relator, sendo o IRPJ e a CSLL tributos lançados por homologação, entendo que à espécie se aplica a contagem do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN, isto é, que o prazo de 5 anos que a Autoridade Coatora tem para constituir o crédito tributário se inicia na data de ocorrência do fato gerador.

Para este Relator, é irrelevante ter havido ou não pagamento a menor do imposto devido, pois o que se homologa é a atividade do contribuinte de apurar o quantum devido do tributo, como já decidiu reiteradamente a Câmara Superior de Recursos Fiscais, ...”

Demonstrada, assim, a divergência.

Em 25/02/2015, a contribuinte foi cientificada (por edital) do despacho que deu seguimento ao recurso especial da PGFN, e ela não apresentou contrarrazões ao recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator

Conheço do recurso, porque ele preenche os requisitos de admissibilidade.

O presente processo tem por objeto lançamento a título de IRPJ e CSLL sobre fato gerador ocorrido em 31/12/1999.

A exigência dos referidos tributos está embasada na constatação de dois tipos de infração: 1- compensação a maior de prejuízo fiscal e de base negativa de CSLL, tendo em vista a insuficiência dos saldos apurados nas declarações de períodos anteriores; e 2- insuficiência de recolhimento de IRPJ e CSLL, tendo em vista que os valores declarados na DIPJ eram superiores aos informados na DCTF.

Apesar de constar no auto de infração que houve insuficiência de recolhimento de IRPJ e CSLL, uma vez que os valores declarados na DIPJ eram maiores que aqueles informados na DCTF, verifica-se que não houve exigência desses valores, pois, segundo informação do próprio autuante, tais débitos foram incluídos na DCTF apresentada em 31/05/2004 (fls. 8 e 94).

Embora tenha registrado os valores da insuficiência de recolhimento, o autuante computou nos demonstrativos dos autos de infração uma dedução no mesmo valor dessa segunda infração (como "valor a compensar"), de modo que ela ficou sem efeito.

O lançamento foi cientificado à contribuinte em 19/01/2005.

A controvérsia que chega a essa fase de recurso especial diz respeito à divergência jurisprudencial sobre a contagem do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário.

Em seu recurso especial, a PGFN defende o entendimento de que, por não ter havido pagamento, a decadência deveria ser contada pelo art. 173, I, do CTN, e não pelo art. 150, §4º, do mesmo código.

Quanto a essa questão sobre decadência, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), por ocasião do julgamento do Recurso Especial repetitivo 973.733/SC firmou o seguinte entendimento:

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. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008).

Essa interpretação deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, conforme determina o § 2º do art. 62 do Anexo II do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015:

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

De acordo com o STJ, deve-se aplicar o artigo 173, I, do CTN, quando, a despeito da previsão legal de pagamento antecipado da exação, o mesmo incorre e inexistente declaração prévia do débito capaz de constituir o crédito tributário.

No sentido inverso, há duas condições para a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN: 1) haver pagamento ou 2) haver declaração prévia que constitua crédito tributário.

Não se pode, portanto, deixar de reconhecer a relevância da existência ou não de pagamento ou declaração/confissão (ainda que parciais) para fins de definição do critério para a contagem de prazo decadencial.

Aliás, vale frisar que todo esse debate em torno da relevância do pagamento ou da confissão de débito para análise de decadência de lançamento posteriormente realizado pelo Fisco pressupõem pagamento e/ou confissão parciais mesmo. Até porque o Fisco não realizaria nenhum lançamento de ofício para constituir crédito tributário que já foi em momento anterior integralmente pago ou confessado pelo contribuinte.

No caso em análise, o acórdão recorrido, aplicando o prazo do art. 150, §4º, do CTN, reconheceu a decadência do crédito tributário exigido neste processo.

Compulsando os autos (e-fls. 12 a 17 do vol. 1), constato que a contribuinte apurou em sua declaração DIPJ base de cálculo positiva para o IRPJ, no valor de R\$ 583.877,60. A contribuinte compensou R\$ 175.163,28, a título de prejuízos fiscais de períodos anteriores, e apurou uma base positiva final a ser tributada no valor de R\$ 408.714,32. A Fiscalização entendeu que o saldo de prejuízo fiscal de períodos anteriores era de apenas R\$ 38.454,02, de modo que houve lançamento sobre a parcela de prejuízo não confirmada, no valor de R\$ 136.709,26.

Idêntica situação ocorreu com a CSLL (e-fls. 110 a 115 do vol. 1), no que toca à compensação de bases negativas de períodos anteriores. Os valores são exatamente os

mesmos acima indicados, tanto os constantes da DIPJ, quanto o valor da infração apurada pela Fiscalização.

Vê-se que o lançamento abrangeu apenas a parte não confirmada dos prejuízos e bases negativas compensados. Ou seja, não houve lançamento sobre as bases positivas de IRPJ e CSLL apuradas pela própria contribuinte, o que evidencia que esses tributos ou estavam pagos, ou pelo menos tinham sido declarados/confessados em instrumento hábil à execução. Do contrário, a autoridade fiscal teria realizado lançamento também sobre essa parte dos débitos de IRPJ/CSLL do ano-calendário de 1999.

Não bastasse isso, a Fiscalização coletou ainda na fase de auditoria fiscal, e juntou aos autos, vários comprovantes de recolhimentos de estimativas de IRPJ e CSLL referentes ao ano-calendário de 1999 (e-fls. 20/28 e 135/148 do vol. 1).

Aliás, a Fiscalização deduziu esses valores do auto de infração, quando tornou sem efeito a segunda infração, designada como "insuficiência de recolhimento".

Portanto, não há nada que sustente a afirmação da PGFN de que não houve nenhum pagamento a título de IRPJ e de CSLL no período em questão.

Está bastante evidente que a contribuinte não só confessou como pagou uma parte dos tributos que estão sendo exigidos nos presentes autos, o que implica na contagem da decadência pela regra do art. 150, §4º, do CTN, conforme o referido entendimento pacificado pelo STJ.

Assim, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial da PGFN.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo