



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

Processo nº 10935.004082/2006-78
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-003.627 – 1ª Turma
Sessão de 7 de junho de 2018
Matéria NORMAS GERAIS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMERCIO DE PRODUTOS LACTEOS RIO DO SALTO LTDA. - ME

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTOS E/OU DECLARAÇÃO DO DÉBITO.

Após decisão do STJ, a existência de pagamento é requisito essencial para que a regra decadencial do artigo 150, §4º, do CTN seja aplicada aos tributos cujo lançamento ocorra na modalidade homologação.

Demonstrado nos autos a existência de pagamento, o prazo decadencial é aquele contido no artigo 150, §4º, 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 negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Flávio Franco Corrêa, Cristiane Silva Costa, Viviane Vidal Wagner, Luis Flávio Neto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Gerson Macedo Guerra, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado), Rafael Vidal de Araújo (Presidente em Exercício). Ausente, justificadamente, o conselheiro André Mendes Moura, substituído pelo conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

Trata-se o presente de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão *a quo*, por meio do qual os membros do Colegiado acordaram em acolher a preliminar de decadência, com fulcro no art. 150 §4º, do CTN. Logo, a Fazenda objetiva discutir apenas a regra aplicável ao caso quanto ao prazo decadencial para o Fisco lançar tributos.

Na origem, trata-se de cobrança dos tributos federais devidos pela sistemática do SIMPLES, no ano-calendário 2001. O lançamento fundamenta-se omissão de receitas de depósitos bancários não escriturados, cuja apuração foi efetivada a partir do cotejo entre os valores creditados nas contas correntes mantidas junto a instituições financeiras e as informações constantes na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – Simples (DSPJ – Simples), do período de janeiro a dezembro do ano-calendário de 2001.

A ciência do Contribuinte ocorreu em 03/10/2006.

Após recebimento do Auto de Infração o Contribuinte regularmente apresentou impugnação. A DRJ, por seu turno, manteve integralmente o crédito tributário lançado.

Ainda inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário ao CARF, arguindo, dentre outros fundamentos, a decadência. No julgamento do Recurso Turma *a quo* acolheu a preliminar de decadência, conforme ementa e decisão abaixo transcritas:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2001

Ementa; LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. A Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir do fato gerador, para promover O lançamento de tributos e contribuições sociais enquadrados na modalidade do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), a do lançamento por homologação, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, situação em que se aplica a regra do art. 173, I, do Código. Inexistência de pagamento ou descumprimento do dever de apresentar declarações não alteram o prazo decadencial nem o termo inicial da sua contagem.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. DEPOSITO BANCÁRIO. Os valores creditados em conta bancária cuja origem não foi comprovada devem ser tributados como omissão de receitas da pessoa jurídica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de cerceamento do direito de defesa e de ilegitimidade passiva e a colhe r a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e setembro de 2001 e, no mérito, negar provimento ao recurso. ausente, momentaneamente, o conselheiro Antonio Praga.

Cientificada dessa decisão a Fazenda Nacional, tempestivamente, apresentou Recurso Especial de divergência, objetivando rediscutir a decadência.

O Recurso da Fazenda foi admitido, conforme despacho de admissibilidade.

Em suas razões, alega, em suma:

- ✓ Na hipótese dos autos, em que o contribuinte não antecipa o pagamento dos tributos recolhidos mediante "lançamento por homologação", a contagem do prazo decadencial deverá se dar com fulcro no art. 173, inciso I, do CTN, conforme majoritário entendimento jurisprudencial e doutrinário sobre o tema;
- ✓ Esse posicionamento já está pacificado no âmbito do STJ

Regularmente intimado, o Contribuinte apresentou contrarrazões e Recurso Especial da parte do crédito mantida pela decisão *a quo*.

Em suas contrarrazões o Contribuinte pede o não conhecimento pela não demonstração de similitude fática e, no mérito, o não provimento do Recurso e a manutenção da decisão recorrida.

O Recurso especial do Contribuinte, por sua vez, não foi conhecido pelo despacho de admissibilidade e despacho de reexame.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gerson Macedo Guerra, Relator

Não há reparos a se fazer na análise da admissibilidade do presente Recurso, eis que presentes os pressupostos de admissibilidade. Assim, passo à análise do mérito da questão.

Não vislumbro a ausência de similitude fática. O que se trata em ambos os casos são de normas gerais de direito tributário. Logo, há identidade apenas por serem os tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

No presente caso entendeu-se que, independente da existência de pagamento, a contagem do prazo decadencial para tributos lançados por homologação deve ser feita com base no artigo 150, §4º, do CTN. Já o paradigma entendeu que na ausência de pagamento, o prazo decadencial para os tributos cujo lançamento seja por homologação é contado com base no artigo 173, I, do CTN.

Portanto, conheço do Recurso da Fazenda.

Passo à análise de mérito.

O lançamento por homologação, regulado pelo artigo 150 do CTN, tem como principal característica a atribuição ao contribuinte do dever de antecipar o pagamento do tributo, ficando a autoridade administrativa com o dever de posteriormente chancelar ou não o valor do recolhimento efetuado e, sendo o caso, efetuar cobrança de diferença, *verbis*:

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.

A regra da decadência do direito do fisco de lançar o tributo por homologação é regra especial, contida no §4º, do artigo 150 em questão, que estabelece o prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, caso não comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, *verbis*:

§ 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.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do Recurso Especial repetitivo 973.733/SC, firmou o seguinte entendimento em relação a questão em debate:

“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 inócorre, 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.”

Ao se posicionar sobre o tema a 1ª Turma da CSRF, por maioria, se manifestou que a aplicação do artigo 173, I, do CTN na constituição de crédito relativo a tributos sujeitos ao lançamento por homologação, apenas pode ocorrer na hipótese de não haver pagamento, nem declaração do tributo, conforme trecho do voto vencedor do Acórdão 9101-002.021, abaixo transcrito:

A interpretação do texto transcrito nos leva à conclusão de que devemos nos dirigir ao 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 que constitua o crédito tributário.

Assim, encontraríamos duas condições para sairmos do artigo 150, §4º: 1) não haver o pagamento e 2) não haver declaração prévia constitutiva do crédito. Assim, mesmo não existindo o pagamento, a declaração prévia constitutiva do crédito bastaria para mantermos a contagem do prazo a partir do fato gerador.

Entendo pertinente essa última colocação, no sentido de que a declaração prévia basta para manutenção da contagem do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador. Isso porque, não pago o tributo a União já possui informação suficiente para a averiguação da apuração do crédito tributário.

Apenas discordo no sentido de que apenas declaração constitutiva equivale ao pagamento. Entendo que qualquer tipo de declaração, seja ela constitutiva ou apenas informativa, tem o condão de levar o prazo decadencial para a regra do § 4º, do artigo 150, do CTN.

Isso porque, de posse da declaração informativa o fisco já possui a informação suficiente para efetuar a cobrança do crédito tributário. O que substancialmente difere a declaração constitutiva da declaração informativa é o órgão competente para cobrança no âmbito da administração pública deferal.

Vale frisar que essa distinção não foi feita pelo STJ, que, no fim do ano de 2015, editou a Súmula 555, com a seguinte redação:

Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

A meu ver, para fins de contagem do prazo decadencial a declaração do débito na competente obrigação acessória se equivale ao pagamento, independente de ser a declaração informativa ou constitutiva.

Assim, para a aplicação do §4º, do artigo 150, do CTN exige-se a ocorrência dos seguintes situações:

1. A lei deve estabelecer que o lançamento do tributo é realizado na modalidade homologação;
2. Não ocorra a comprovação de dolo, fraude ou simulação pelo ente tributante;
3. Haja pagamento e/ou declaração do tributo.

Passo, então, a verificar a aplicação da decisão representativa de controvérsia do Recurso Especial nº 973.733 ao caso ora sob análise.

Sobre a preliminar de decadência, a Turma *a quo* assim decidiu:

"Sobre decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo a tributos e contribuições sociais submetidas ao regime de lançamento por homologação, como no caso destes autos, este Conselho acolhe o entendimento, apoiado em ampla e conhecida jurisprudência, pacificada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), de que tal direito do Fisco é regulado pelo comando do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, independentemente da apresentação de declarações ou da realização de pagamentos. Apenas se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se a regra do art. 173, I, do Código, fato não cogitado na exigência sob exame.

(...)

Na linha de entendimento da jurisprudência referida, deve ser acolhida a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até o mês de setembro de 2001, tendo em vista a ciência do lançamento em outubro de 2006."

Como se vê, a questão do pagamento, para fins de análise da regra decadencial a ser aplicada não foi levada em consideração para a tomada de decisão pela Turma *a quo*.

Mas ainda que o fosse a decisão não seria diferente. Explico.

Conforme efls. 674 dos presentes autos, em documento componente do auto de infração, denominado "*Demonstrativo de percentuais aplicáveis sobre a Receita Bruta*" é possível identificar a presença de duas colunas tratando das receitas. Na primeira coluna tem a receita bruta declarada e, na segunda coluna, a receita bruta omitida.

Mais adiante, com início às efls. 676, encontra-se o documento do Auto de Infração denominado "*Demonstrativo De Apuração Dos Valores Não Recolhidos*" é possível verificar, mês a mês, a cobrança da diferença de tributos. Nesse quadro é possível verificar todos os pagamentos efetuados.

Desse último documento do Auto de Infração foi possível verificar que em todos os meses do ano-calendário 2001 houve pagamento dos tributos.

Nesse contexto, voto NEGAR provimento ao recurso da União.

Processo nº 10935.004082/2006-78
Acórdão n.º **9101-003.627**

CSRF-T1
Fl. 1.056

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra