



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

Processo nº 10945.010796/2002-72
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-003.228 – 1ª Turma
Sessão de 09 de novembro de 2017
Matéria DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado F. ANDREIS E CIA. LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/03/1997

TRIBUTO SUJEITO 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 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, em negar-lhe provimento.

(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 105-15.456, de 08/12/2005, por meio do qual a antiga Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deu provimento a recurso voluntário da contribuinte acima identificada, para fins de reconhecer a decadência do crédito tributário exigido nos presentes autos.

O acórdão recorrido contém a seguinte ementa:

NORMAIS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO — DECADÊNCIA — IRPJ:
Sendo o IRPJ tributo submetido à homologação na forma do artigo 150 do CTN, o prazo decadencial é de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador.

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, a PGFN desenvolve os argumentos descritos abaixo:

DO CABIMENTO DO RECURSO ESPECIAL

- o entendimento jurisprudencial que fundamenta o presente recurso diverge do adotado pela e. Câmara *a quo*, e está representado em acórdãos, cujas ementas estão abaixo transcritas:

Acórdão 108-08281

PAF - LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO - CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL - O início da contagem do prazo decadencial, no caso de lucro inflacionário acumulado diferido, se dá a partir do momento da realização do lucro e não da sua constituição.

Acórdão CSRF/01-03.103

*IRPJ — LANÇAMENTO EX OFFICIO — PRAZO DECADENCIAL —
Tratando-se de lançamento de ofício, o prazo decadencial é contado pela
regra do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.*

- o acórdão ora recorrido, proferido pela Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes reconheceu a decadência do lançamento em relação ao ano-calendário de 1997, sustentando que se aplicava ao caso a previsão do art. 150, §4º do CTN;

- diverso é o entendimento constante nos acórdão paradigmas, pois esses indicam o emprego do art. 173, I do CTN para a contagem do prazo decadencial nos casos de lançamento de ofício. Ademais, o acórdão 108-08281 aponta que, nos casos de diferimento da tributação do lucro inflacionário, o prazo de decadência tem início apenas com a realização do referido lucro, já que somente a partir desse momento poderia o fisco tributar o ganho dele decorrente;

- dessa forma, demonstrada a divergência jurisprudencial diante da ementa anexa, encontram-se presentes os requisitos de admissibilidade do presente recurso especial, consoante o disposto no artigo 7º, II, do RICSRF (Portaria MF nº 147/2007);

DOS FUNDAMENTOS PARA A REFORMA DO R. ACÓRDÃO RECORRIDO.

- a lei estabelece ao contribuinte a faculdade do diferimento do lucro inflacionário enquanto não realizado. Em consequência, durante o período em que a empresa estiver em condições de diferir a tributação, a Fazenda Nacional estará impedida da constituição do crédito tributário;

- portanto, sendo proibido ao Fisco, o lançamento do tributo com base no lucro inflacionário antes da sua realização, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial vincula-se à sua realização;

- assim, o cômputo do prazo decadencial, nos casos de diferimento da tributação do lucro inflacionário, inicia tão-somente com a realização do referido lucro (seja pela realização dos bens e direitos do ativo sujeitos à correção monetária, seja pela aplicação do percentual mínimo legal, seja pela obrigatoriedade de realização integral do saldo a diferir ainda existente), uma vez que somente a partir desse momento poderia o fisco tributar o ganho dele decorrente;

- com efeito, sendo o lucro inflacionário um ganho não financeiro cuja tributação pode ser diferida, não há como dar início ao prazo decadencial no período em que foi ele apurado caso tenha a interessada se utilizado dessa faculdade, uma vez que a Fazenda Nacional não poderia constituir o crédito tributário correlativo enquanto a pessoa jurídica estivesse legalmente apta a diferi-lo;

- desse modo, apenas na medida em que o referido lucro inflacionário for sendo realizado, poder-se-ia ser exercitado o direito de o fisco tributar o ganho dele decorrente, sendo, então, iniciada a contagem do prazo decadencial pertinente ao lançamento de ofício;

- sendo lançamento de ofício, para fins de contagem de prazo decadencial não se aplica o art. 150, § 4º, CTN e sim, o art. 173. I;

- não há que se falar no prazo previsto no art. 150, §4º do CTN. Ao contrário, sob o amparo do art. 149, V, a Administração poderá exercer o direito de lançar de ofício, enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública na forma do art. 173 do CTN;

- assim, à medida que o lucro inflacionário for sendo realizado e não oferecido à tributação por parte do contribuinte é que a fiscalização poderá exercer o direito de constituir o crédito tributário, sendo, a partir de então, iniciada a contagem do prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN, independentemente do período base em que o lucro inflacionário tenha sido originado;

- diante do exposto, deve ser rejeitada a decadência declarada pela Câmara *a quo*.

Quando do **exame de admissibilidade do recurso especial da PGFN**, o Presidente da antiga Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio do DESPACHO PRES Nº 105-458/2007, exarado em 27/12/2007, negou seguimento ao recurso, consignando que não havia divergência quanto ao entendimento de que o prazo de decadência se inicia no período base em que a empresa deve realizar o lucro inflacionário, ou com a alienação do ativo ou a realização mínima, e não no período de sua formação, porque tanto o acórdão recorrido quanto o paradigma sustentavam esse mesmo entendimento; e nem quanto à aplicação, pelo acórdão recorrido, do art. 150 em vez do art. 173 do CTN, porque o segundo paradigma tratou de fato gerador de 1.987, anterior à Lei nº 8.383/91 (época em que o IRPJ ainda não era submetido a lançamento por homologação, o que sempre ensejava a aplicação do art. 173 do CTN):

Analizando os arestos postos em confronto verifico que a divergência argüida não restou caracterizada.

É que tanto no acórdão recorrido como no paradigma a tese é de que a contagem do prazo decadencial em relação ao lucro inflacionário é o da realização e não da formação e que o prazo se inicia de acordo com o período base em que a empresa tenha que realizar tal lucro, ou com a alienação do ativo ou a realização mínima.

Diferente do dito pelo recorrente a tese aplicada no paradigma foi a do artigo 150 § 4º do CTN pois o fato gerador ocorreu em 31.12.95 e o lançamento se deu em 09 de maio de 2.000, (fl. 05 da decisão), portanto dentro do quinquênio contado nos termos da legislação supra citada.

Já em relação ao Acórdão CSRF/01-03.103, também não há divergência visto que tratou de fato gerador de 1.987, anterior à Lei nº 8.383/91, a partir da qual a jurisprudência tanto dos Conselhos como da CSRF, foi alterada em relação ao início do prazo decadencial, do primeiro dia do exercício seguinte para a data de ocorrência dos fatos geradores.

Assim na competência a mim conferida pelo artigo 15 § 6º do RICSRF, NEGOU SEGUIMENTO ao RE, por não preencher os requisitos regimentais.

Na sequência, a PGFN ingressou com agravo contra o exame de admissibilidade de seu recurso, e o agravo foi provido pelo Presidente da Câmara Superior de

Recursos Fiscais, que deu seguimento ao recurso, na parte em que ele questiona a aplicação, pelo acórdão recorrido, do art. 150 em vez do art. 173 do CTN, nos seguintes termos:

A intensa discussão sobre a aplicação da decadência aos lançamentos vem de longa data. Concordam as partes aqui em confronto quanto ao fato gerador do IRPJ sobre o lucro inflacionário, o período-base da realização. A divergência vai além, está no termo de início de contagem do prazo decadencial em função da modalidade pela qual o tributo seja lançado.

A argumentação da PFN, ancorada no Acórdão nº CSRF/01-03.103, não põe em discussão ser o IRPJ um tributo regido pela modalidade da homologação, mas sim se se poderia dar tratamento semelhante aos lançamentos de ofício o lançamento por homologação, espécie caracterizadamente diferente.

A questão está clara no acórdão paradigma quando seu relator assim discorre:

"... no presente caso, estamos diante do lançamento de ofício, portanto efetuado pela autoridade tributária, por constatação de omissão ou inexatidão na declaração efetuada pelo contribuinte. A homologação, quer expressa, quer tácita, na modalidade de lançamento de que se ocupa o art. 150, não implica decadência do direito de lançar... Mas a homologação, expressa ou tácita, para que se dê, pressupõe uma atividade do contribuinte: o pagamento prévio determinado em lei. Sem ele não há fato homologável... não tendo havido o pagamento antecipado... a Administração poderá exercer o direito de lançar de ofício, enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública na forma do artigo 173 do CTN".

Assim, vê-se que o fato da Lei nº 8.383/91, citada no despacho agravado, ter trazido para a modalidade de lançamento por homologação o IRPJ, não é suficiente para afastar a divergência argüida, pois a discussão que se mostra é se, ainda que lançado de ofício, o imposto restará regido, quanto à decadência, por dispositivo aplicado à outra modalidade.

Pelo exposto, aceito o agravo para alterar o Despacho nº 105-458/2007, no sentido de dar seguimento ao recurso especial.

[...]

Em 30/01/2009 (sexta-feira), a contribuinte foi intimada do despacho que admitiu o recurso especial da PGFN. Tempestivamente, em 16/02/2009 (segunda-feira), ela apresentou as contrarrazões ao recurso, com os argumentos descritos a seguir:

PRELIMINAR - NÃO PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE

- invoca-se a divergência de entendimento acerca do início da contagem do prazo decadencial para o crédito tributário pretendido em cobrança;

- acontece que em momento algum a Fazenda Nacional indicou onde e quando haveria a divergência apontada, limitando-se apenas alegar que a contagem do prazo decadencial deveria ser regida pelo artigo 173 do CTN por tratar-se de lançamento de ofício;

- dos paradigmas apresentados denota-se que nenhum deles diverge da decisão recorrida, muito pelo contrário, só vêm a corroborar com o entendimento ali manifestado;

- o argumento de que se trata de lançamento de ofício e que em razão disto o prazo decadencial seria o do artigo 173 do CTN, em hipótese alguma pode prevalecer, pois restou demonstrado que a espécie de lançamento no caso que aqui se apresenta é por homologação e não de ofício, aplicando-se ao caso a regra do §4º, do artigo 150, do CTN;

- correta, pois, a decisão recorrida que deu provimento ao recurso do contribuinte firmando o entendimento de que se trata de lançamento por homologação e a contagem do prazo decadencial nos casos de lucro inflacionário é quando há a realização do mesmo, mesmo entendimento aplicado no acórdão utilizado como paradigma, de forma que no presente caso não há que se falar em divergência;

- o acórdão paradigma nº 108.08281 foi claro ao afirmar: [...];

- como visto, o entendimento do acórdão paradigma foi o mesmo aplicado na decisão recorrida, não havendo que se falar em divergência;

- nas duas decisões o entendimento foi de que o prazo decadencial começa a fluir quando da realização do lucro, e no caso da Recorrida, a realização do lucro se deu com a mudança na forma da apuração do imposto de renda que passou do lucro real para lucro arbitrado, e nos termos da Lei 8.383/91, esta realização deveria se dar quando desta alteração e foi exatamente este o procedimento adotado pelo contribuinte;

- em relação ao segundo acórdão paradigma, pretende a Fazenda inovar em sede recursal trazendo a baila questão que não foi objeto de análise no arresto recorrido;

- veja que a decisão recorrida limitou a analisar o início da contagem do prazo decadencial em relação à apuração de lucro inflacionário, no entanto, a Fazenda argumenta, fugindo totalmente à discussão travada nos autos, que o que deve ser levado em conta é que o lançamento se deu de ofício, sendo assim, o prazo decadencial não seria aquele previsto no artigo 150, §4º do CTN e sim aquele previsto no artigo 173 do mesmo diploma;

- nada mais absurdo;

- vejamos o que determina o artigo 54 da Lei 9.430/96, vigente à época: [...];

- a regra é clara ao dispor que havendo a mudança na forma de apuração do lucro, a empresa deveria adicionar à base de cálculo do imposto os saldos dos valores cuja tributação havia sido diferida;

- a própria decisão afirma que a mudança na forma de apuração da Contribuinte se deu em 1997, portanto, neste momento foi adicionado à base do imposto de renda, o saldo total do lucro inflacionário. Nessa oportunidade o IRPJ sobre lucro inflacionário foi integralmente recolhido pela empresa. Em outras palavras, em 1997 considera-se realizado o lucro inflacionário;

- sem sombra de dúvidas de que o presente caso refere-se a lançamento por homologação, pois o próprio contribuinte calcula o valor do imposto devido e efetua o

recolhimento. Note-se que o Fisco pretende é exigir somente uma diferença encontrada no valor do imposto, apurada sob critérios não esclarecidos;

- se estivéssemos diante da hipótese de não recolhimento, não há dúvidas de que o lançamento aplicado seria de ofício, mas não no presente caso, onde o contribuinte apurou e recolheu o IRPJ, e o Fisco acha que existe uma diferença. O caso é, pois, típico lançamento por homologação;

- tal lançamento consiste basicamente na conferência dos valores recolhidos pelo contribuinte. Verificando-se diferença, exige-se mediante auto de infração, desde que respeitado o prazo quinquenal a partir do fato gerador da obrigação;

- assim, tem-se que totalmente despropositada a inovação pretendida pelo Fisco, ao querer impor uma espécie de lançamento totalmente equivocada como forma de tentar aplicar o artigo 173 do CTN, evitando assim o reconhecimento da decadência do crédito tributário pretendido em cobrança;

- dessa forma, não obstante os argumentos de mérito a seguir descritos, tem-se que o presente recurso não merece seguimento, já que o acórdão recorrido está em consonância com o entendimento da Câmara Superior, o primeiro acórdão paradigma não demonstra a divergência ocorrida e o segundo acórdão paradigma pretende inovar em sede recursal trazendo à baila questão que não foi objeto de análise no aresto recorrido, devendo, portanto, o presente recurso ser julgado totalmente improcedente;

DO MÉRITO

- o primeiro aspecto a ser analisado, diz respeito à contagem do prazo decadencial para o lançamento do crédito tributário;

- é de comum acordo, tanto nas manifestações apresentadas pelo Fisco, bem como nas informações apresentadas pelo Contribuinte, que o prazo decadencial começa a fluir quando a adição do lucro inflacionário deveria ter sido realizada;

- no presente caso, eventual saldo de lucro inflacionário que insiste o Fisco ser devido, deveria ter sido realizado em Março de 1997 — Ano calendário 1997, e não no ano-base 1997 - ano calendário 1998, conforme fundamentou a autoridade fiscal;

- ou seja, o lucro inflacionário foi realizado no primeiro trimestre de 1997, e portanto, a diferença supostamente encontrada pelo Fisco deveria ter sido cobrada a partir do referido período;

- desta feita, o procedimento que deveria ter sido aplicado pelo Fisco, considerando que havia suposto saldo em dezembro de 1996, seria lavrar auto de infração da suposta não realização do lucro inflacionário já no primeiro trimestre de 1997, quando ocorreu o fato gerador da obrigação;

- ora, se imposto já seria devido no primeiro trimestre de 1997, evidente que ocorreu a decadência da pretensão do Fisco quando este toma como termo inicial do prazo o dia 1º de janeiro de 1998;

- e não é outro o entendimento do Conselho de Contribuintes, vejamos: [...];

- como visto, é pacífico o entendimento de que o prazo decadencial começa fluir a partir da data que o lucro deveria ter sido adicionado à base de cálculo do imposto e no presente caso, tal ocorreu no primeiro trimestre de 1997, devendo ser este o marco inicial para a contagem do referido prazo;

- tendo em vista que o crédito tributário veio a ser constituído em novembro de 2002, não há dúvidas quanto à existência da decadência, devendo o recurso apresentado ser julgado totalmente improcedente;

- outro aspecto aventado pelo Fisco e que em hipótese alguma pode ser levado em consideração é no que diz respeito à modalidade de lançamento nos casos como o que se apresenta;

- aduz o Fisco que se trata de lançamento de ofício e que em razão disto as regras devem ser aquelas previstas no artigo 173 do CTN;

- nada mais absurdo;

- é Pacífico o entendimento de que tributos como o do presente auto de infração são considerados tributos sujeitos ao lançamento por homologação;

- nesta esteira, a Lei Complementar Tributária é muito clara, ao disciplinar a hipótese de lançamento por homologação, onde o sujeito passivo tem o dever de prestar as informações necessárias e antecipar o pagamento do tributo, como ocorre com o IRPJ;

- ao mesmo tempo que conceitua o lançamento por homologação, o CTN define para os tributos sujeitos a esta modalidade regra específica relativa ao prazo decadencial: [...];

- ora, a decadência diz com o não exercício de um direito potestativo pela Fazenda Pública — o direito de lançar o crédito tributário, declará-lo formalmente e se a lei complementar tributária confere ao Ente Político titular do tributo, um prazo quinquenal para efetivar o lançamento, podemos concluir, em um silogismo claro, que, dentro de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, e nem um dia após esse prazo — há de ser efetivado o lançamento tributário, há que ser manifestado formalmente o exercício daquele direito potestativo;

- o art. 150, §4º, do CTN, dispõe claramente que, findo o prazo de 5 anos sem que haja manifestação da Fazenda Pública, considera-se homologada a atividade do contribuinte e definitivamente extinto o crédito tributário pela ocorrência da decadência;

- no presente caso, o Fisco pretende lançar crédito de IRPJ em decorrência da adição a menor do lucro inflacionário na base de cálculo do referido imposto;

- ora, desde a entrega da declaração e dos comprovantes de recolhimento do primeiro trimestre de 1997, o Fisco passou a ter em suas mãos elementos suficientes para apurar se o contribuinte havia adicionado ou havia adicionado a menor o lucro inflacionário à base de cálculo do imposto, sendo que não o fez;

- é caso nítido de lançamento por homologação, pois o contribuinte apresenta todas as declarações, com todas as informações de valores apurados e efetua o recolhimento,

sendo que havendo a discordância do Fisco, como no presente caso, este dispõe de um prazo de 5 anos para efetuar o lançamento sob pena de decair do seu direito, e foi exatamente o que ocorreu na presente demanda;

- dessa forma, correto o acórdão recorrido que impõe a aplicação do artigo 150, §4º do CTN;

- ademais, não há que se falar em lançamento de ofício em razão da ausência de preenchimento dos requisitos contidos no artigo 149 do CTN, vejamos: [...];

- analisando os incisos do artigo supra descrito denota-se que os procedimentos adotados pela Recorrida não se enquadram em nenhum deles, pois todas as declarações e informações foram prestadas e entregues ao Fisco, com o recolhimento antecipado dos impostos que entendia ser devidos, de forma que o Fisco tinha em suas mãos todas as informações necessárias para que efetuasse o lançamento do tributo que ainda entendesse ser devido, no entanto, não o fez;

- aliás, sobre a modalidade de lançamento e sobre a aplicação do §4º do artigo 150 do CTN, nos casos de tributos como o que aqui se apresenta, cabe destacar o entendimento do Egrégio Conselho de Contribuintes que só vem a corroborar com a tese apresentada pelo Contribuinte, vejamos: [...];

- a questão, portanto, encontra-se pacificada perante o Colegiado administrativo, de forma que é incontestável a improcedência do Recurso interposto pela Fazenda;

ALTERNATIVAMENTE

- na remota hipótese do presente recurso vir a ser julgado procedente, o que de forma alguma se espera, em razão da fragilidade dos argumentos já apresentados, faz-se necessária a baixa e diligência do presente processo como forma de se apurar a existência ou não de saldo de lucro inflacionário;

- além do que, do saldo apontado pelo Fisco, mister que seja abatida a realização ocorrida em dezembro de 1994, em momento algum considerada nos cálculos apresentados pelo Fisco;

- caso haja reforma da decisão recorrida, o Fisco deverá rever todo o conjunto probatório, saldo de prejuízo fiscal, comprovantes de recolhimento do IRPJ sobre a realização antecipada do lucro inflacionário em 1994;

- tal pleito faz-se necessário, porque quando do lançamento, o Fisco desprezou a realização integral do saldo do lucro inflacionário em 1994, para exigir da Recorrida o imposto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Conheço do recurso, pois este preenche os requisitos de admissibilidade.

O presente processo tem por objeto lançamento a título de IRPJ sobre fato gerador ocorrido em 31/03/1997.

A autuação é relativa à realização do lucro inflacionário acumulado em períodos pretéritos. De acordo com a Fiscalização, a empresa optou pela tributação pelo Lucro Arbitrado, sem ter adicionado o saldo do lucro inflacionário existente, conforme Declaração de Imposto de Renda referente ao ano-calendário de 1997.

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 se tratar de lançamento de ofício, a decadência deveria ser contada pelo art. 173, I, do CTN, e não pelo art. 150, §4º, do mesmo código.

A contribuinte, por meio de contrarrazões, apresenta inicialmente uma preliminar de não conhecimento do recurso, mas essa preliminar é improcedente.

Em primeiro lugar, conforme já relatado acima, cabe destacar que não foi dado seguimento ao recurso especial na parte em que ele trata da divergência quanto ao entendimento de que o prazo de decadência se inicia no período em que a empresa deve realizar o lucro inflacionário, e não no período de sua formação, porque o acórdão recorrido já adotou esse entendimento.

Nesse passo, a argumentação para que o recuso não seja conhecido nessa parte fica prejudicada, porque a matéria já não subiu para apreciação deste colegiado.

O recurso foi admitido apenas na parte em que questiona a aplicação, pelo acórdão recorrido, do art. 150 em vez do art. 173 do CTN, e, quanto a isso, percebe-se que a contribuinte defende o não conhecimento do recurso com argumentos de mérito.

Não deixo de perceber que a contribuinte, em sede de preliminar, alega também, em relação ao segundo paradigma (segunda divergência), que a Fazenda pretende inovar em sede recursal, trazendo à baila questão que não foi objeto de análise no arresto recorrido (no caso, a aplicação do art. 173 em vez do art. 150 do CTN, por se tratar de lançamento de ofício).

Entretanto, não há essa alegada inovação. O que aconteceu é que diante de situações semelhantes, uma decisão aplicou a regra decadencial do art. 150, §4º, do CTN (acórdão recorrido), enquanto a outra aplicou o art. 173, I, do CTN (acórdão paradigma).

Isso basta para a caracterização da divergência. Tratando-se de duas regras conhecidamente excludentes uma da outra, não havia nenhuma necessidade de o acórdão recorrido dizer expressamente que estava deixando de aplicar o art. 173, I, do CTN.

Penso também que foi correta a análise do agravo da PGFN feita pelo Presidente desta CSRF (conforme mencionado no relatório acima), porque a decisão do segundo paradigma, aplicando o art. 173 do CTN, não foi motivada em razão de o fato gerador naquele caso ser anterior à Lei nº 8.383/91 (época em que o IRPJ ainda não era submetido a lançamento por homologação).

O despacho que examinou o referido agravo deixa claro que a aplicação do art. 173, I, do CTN, pelo segundo paradigma, foi motivada pelo fato de se estar diante de lançamento de ofício, em que não houve pagamento antecipado por parte do contribuinte.

Nestes termos, não merece reparo o despacho que deu seguimento ao recurso, relativamente à matéria mencionada.

Preliminar rejeitada.

Quanto ao mérito, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), por ocasião do julgamento do Recurso Especial repetitivo 973.733/SC firmou o seguinte entendimento em relação à questão da decadência:

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 reconheceu a decadência para o fato gerador ocorrido em 31/03/1997. O lançamento ocorreu em 20/11/2002.

Compulsando os autos (fls. 5), constato que a contribuinte apurou, no regime do lucro arbitrado, base tributária positiva e "Imposto de Renda a pagar" no primeiro trimestre de 1997 (período de apuração autuado).

Constato também que o lançamento abrangeu apenas a parte referente à realização do lucro inflacionário (que não havia sido computada pela contribuinte). Ou seja, não houve lançamento sobre a base de cálculo positiva de IRPJ (lucro arbitrado) apurada pela própria contribuinte, indicando claramente que o IRPJ referente às receitas declaradas ou estava pago, ou pelo menos tinha sido declarado/confessado em instrumento hábil à execução. Do contrário, a autoridade fiscal teria realizado lançamento também sobre a base de cálculo declarada.

A conclusão, portanto, é de que a contribuinte pagou ou pelo menos confessou uma parte do IRPJ relativo ao primeiro trimestre de 1997, 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

Processo nº 10945.010796/2002-72
Acórdão n.º **9101-003.228**

CSRF-T1
Fl. 14
