



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

Processo nº 10945.013653/2004-84
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-003.287 – 1ª Turma
Sessão de 7 de dezembro de 2017
Matéria DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOTA ELE CONSTRUÇÕES CIVIS LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/09/1999

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUBMETIDOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO. FATORES DETERMINANTES. PAGAMENTO. DECLARAÇÃO PRÉVIA DE DÉBITO. OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

1- Para os tributos submetidos a lançamento por homologação, o ordenamento jurídico prevê a ocorrência de duas situações, autônomas e não cumulativas, aptas a concretizar contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I, em detrimento do art. 150, §4º, ambos do CTN. Uma é constatar se houve pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito por parte do sujeito passivo. Caso negativo, a contagem da decadência segue a regra do art. 173, inciso I do CTN, consoante entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, decisão que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, consoante § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015. A outra é verificar se restou comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, que enseja a qualificação de multa de ofício e, por consequência, a contagem do art. 173, inciso I do CTN, consoante Súmula CARF nº 72.

2 - No caso concreto foi apresentado parcelamento para IRPJ e CSLL (REFIS), com efeito de confissão de dívida. Aplicação do prazo previsto no art. 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, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencido o conselheiro Rodrigo da Costa Possas, que lhe deu provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Rodrigo da Costa Pôssas. Ausentes, justificadamente, os conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto e Adriana Gomes Rego.

Relatório

Trata-se de recurso especial (e-fls. 563/571) interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") em face do Acórdão nº 1802-00.126, da sessão de 24 de agosto de 2009, proferido pela 2ª Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento, que votou no sentido de dar provimento ao recurso da JOTA ELE CONSTRUÇÕES CIVIS LTDA ("Contribuinte").

O acórdão recorrido apresentou a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999, 01/07/1999 a 30/09/1999

DECADÊNCIA - CSLL

A partir da Súmula 8 do STF, a contagem do prazo decadencial para o lançamento das contribuições sociais deve orientar-se pelos dispositivos do Código Tributário Nacional - CTN, e não mais pelo art. 45 da Lei 8.212/1991.

DECADÊNCIA - IRPJ E CSLL

A Camara Superior de Recursos Fiscais, para os casos em que não foi imputada ao contribuinte a prática de fraude, tem reiteradamente adotado a teoria objetiva, também designada como teoria do regime jurídico, segundo a qual a análise da subsunção ao art. 150 do CTN, bem como da decadência prevista em seu § 4º, prescinde da apuração de tributo devido por parte do contribuinte e da existência de pagamento deste tributo. Este é o caso dos autos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999, 01/07/1999 a 30/09/1999

LUCRO INFLACIONÁRIO - OPÇÃO PELA REALIZAÇÃO INTEGRAL - DECADÊNCIA

Tendo o contribuinte informado na DIPJ, em campo específico, a realização integral do saldo do lucro inflacionário, dispunha o Fisco do prazo de cinco anos para questionar essa realização e lançar as diferenças apuradas, seja para exigir tributo, seja para reduzir prejuízo fiscal. Após esse prazo, o direito ao lançamento já se encontrava extinto pela decadência.

A PGFN interpôs recurso especial em relação à decadência reconhecida para os lançamentos fiscais relativos aos adicionais de IRPJ e CSLL para o fato gerador 30/09/1999. Sobre o assunto, discorre a recorrente que, na falta de pagamento de tributo, concretiza-se o lançamento de ofício, cujo prazo de decadência é regido pelo art. 173, inciso I do CTN, ao contrário do aduzido pelo acórdão recorrido, que entendeu que, por se tratar de tributo submetido ao lançamento por homologação, aplicar-se-ia o art. 150, § 4º do CTN. Como no caso dos autos não houve pagamento, aplica-se a contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I do CTN.. Requer pelo provimento do recurso especial *para afastar a decadência em relação aos adicionais de IRPJ e CSLL apurados em 30.09.1999.*

Foram apresentadas contrarrazões pela Contribuinte (e-fls. 582/589) ao recurso especial. Primeiro, discorre sobre a decadência atinente ao lucro inflacionário, afirmando que a decisão recorrida apresentou entendimento correto e, ademais, a questão não foi abordada pela recorrente. Requer pela manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Adoto as razões do despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 443/445), para conhecer do recurso especial parcialmente, em relação à matéria contagem do prazo decadencial.

Cabe registro para delimitar a matéria devolvida para apreciação do Colegiado.

A autuação fiscal do IRPJ e CSLL tratou de duas infrações tributárias: **(1)** falta de realização do lucro inflacionário nos percentuais mínimos, fatos geradores 31/03/1999, 30/06/1999, 30/09/1999, 31/12/1999, 31/12/2000 e 31/12/2001 e **(2)** insuficiência no recolhimento do IRPJ e CSLL para apenas o fato gerador 30/09/1999.

O recurso especial da PGFN diz respeito exclusivamente à decadência aplicável à **infração 2**. Assiste razão à Contribuinte ao afirmar que o recurso especial da PGFN não faz qualquer alusão à decadência aplicável ao lucro inflacionário.

Passo ao exame do mérito.

Dois aspectos devem ser considerados na análise do prazo decadencial. Primeiro, o regime de tributação a que se encontra submetido o contribuinte, para que se possa estabelecer com clareza o termo inicial de contagem. Segundo, qual a regra do CTN aplicável ao caso concreto: (1) do art. 150, § 4º, ou (2) do art. 173, inciso I.

Para a devida contagem do prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, há que se observar entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil.

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTOS SUJEITOS 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 impositivo, 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 impositivos 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.(grifei)

Ou seja, são **dois** elementos determinantes para verificar se cabe a contagem do prazo decadencial do art. 150, §4º ou do art. 173, inciso I, ambos do CTN:

1º) constatar se houve pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito por parte do sujeito passivo, sendo que, caso negativo, a contagem da decadência segue a regra do art. 173, inciso I do CTN, consoante entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, decisão que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, consoante § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015;

2º) verificar se restou comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, que enseja a qualificação de multa de ofício e, por consequência, a contagem do art. 173, inciso I do CTN, consoante Súmula CARF nº 72¹.

Quanto ao conceito de declaração prévia de débito, entendo, numa acepção geral, que se caracteriza por ato que implique em confissão da dívida por parte do sujeito passivo. Assim, podem também ser considerados, além do pagamento espontâneo, por exemplo, o débito confessado em DCTF, em compensação tributária ou parcelamento.

A matéria devolvida consiste na contagem do prazo decadencial aplicável à infração tributária insuficiência no recolhimento do IRPJ e CSLL para o fato gerador 30/09/1999.

Consta nos autos esclarecimento da Contribuinte (e-fls. 355/356) no sentido de que houve confissão de valores de IRPJ e CSLL do fato gerador 30/09/1999, por meio de parcelamento:

c) AUSÊNCIA DE INFORMAÇÕES EM DCTF

Os valores de R\$ 7.817,60 e R\$ 18.931,84 referente CSLL e IRPJ, respectivamente, informados em itens próprios da DIPJ/1999, não constam da DCTF do período por terem sido incluídos na declaração do Programa REFIS (doc. nº 04).

Mais adiante consta Declaração de Recuperação Fiscal - REFIS (a partir da e-fl. 429) enviada em 30/06/2000. Consta confissão de IRPJ e CSLL do 3º trimestre de 1999 (e-fls. 430/431). Vale lembrar que o lançamento fiscal deu-se em 25/11/2004, posteriormente à adesão ao parcelamento, e o objeto da infração 2 foi a **diferença** entre o valor declarado e o valor revisado na ação fiscal.

Sendo assim, tendo em vista que parte do IRPJ e CSLL relativos ao 3º trimestre de 1999 foram objeto de confissão de dívida, **deve ser mantida a contagem prevista no art. 150, § 4º do CTN**.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de **conhecer e negar provimento** ao recurso especial da PGFN.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura

¹ Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Processo nº 10945.013653/2004-84
Acórdão n.º **9101-003.287**

CSRF-T1
Fl. 1.119
