



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.005637/2003-13
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-004.324 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 7 de agosto de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CENTRAL DISTRIBUICAO DE ALIMENTOS LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/03/1998, 30/06/1998, 30/09/1998, 31/12/1998

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

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 nº 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.

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. Votaram pelas conclusões as conselheiras Edeli Pereira Bessa, Viviane Vidal Wagner e Adriana Gomes Rêgo.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Livia de Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Adriana Gomes Rêgo.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (e-fls. 139/144) interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (“PGFN”) em face da decisão proferida no Acórdão n.º 1101-00.251 (e-fls. 125/135), pela 1ª Turma Ordinária da Primeira Câmara da Primeira Seção, na sessão de 29/01/2010, no qual foi acolhida decadência dos três primeiros trimestres do ano-calendário de 1998 e negado provimento ao recurso voluntário interposto por CENTRAL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA (“Contribuinte”).

O acórdão recorrido apresentou a seguinte ementa:

IRPJ — DECADÊNCIA — CONTAGEM DE PRAZO — HOMOLOGAÇÃO — De acordo com as normas contidas no CTN, nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, o que pressupõe o seu pagamento antecipado.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL — NULIDADE — CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA — Não restando comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação, não há que se falar em nulidade do lançamento. Se a atuada revela conhecer as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as de forma meticulosa, com impugnação que abrange questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

INCENTIVOS FISCAIS — PERC — REQUISITOS — A não comprovação de quitação de tributos e contribuições federais, pelo contribuinte, impede o reconhecimento ou a concessão de benefícios ou incentivos fiscais.

INCENTIVOS FISCAIS — APLICAÇÃO DE RECURSOS, DURANTE O ANO-CALENDÁRIO — VERIFICAÇÃO DE IMPOSSIBILIDADE DE DESTINAÇÃO DE PARTE DO TRIBUTO DEVIDO PARA AQUISIÇÃO DOS INVESTIMENTOS INCENTIVADOS — Ocorrendo a constatação da impossibilidade de destinação de parte do tributo devido para aquisição dos investimentos incentivados, é cabível a lavratura do auto de infração para cobrar a parcela do tributo que deixou de ser recolhido.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Havendo falta ou Suficiência no recolhimento do tributo, impõe-se a aplicação da multa de lançamento de ofício sobre o valor do imposto ou contribuição devido, nos termos do artigo 44, I, da Lei n.º 9.430/96.

JUROS MORATÓRIOS — TAXA SELIC Súmula 1º CC n.º 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela

Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

A autuação fiscal (e-fls. 03/14) de IRPJ, ano-calendário de 1998, pessoa jurídica do lucro real trimestral trata de parcela da aplicação no fundo FINAM que não foi reconhecida. Foram efetuados lançamentos de ofício para os fatos geradores 31/03/1998, 30/06/1998, 30/09/1998 e 31/12/1998. A ciência do lançamento deu-se em 24/11/2003 (AR e-fl. 18).

Foi apresentada impugnação (e-fls. 22/42), A 5ª Turma da DRJ/Porto Alegre julgou o lançamento fiscal procedente, no Acórdão nº 10-14.337.

Foi interposto recurso voluntário (e-fls. 99/114). A 1ª Turma Ordinária da Primeira Câmara da Primeira Seção decidiu no sentido de acolher a decadência para os três primeiros trimestres do ano-calendário de 1998, aplicando a contagem decadencial prevista no art. 150, § 4º do CTN, e negar provimento ao recurso voluntário,

A PGFN interpôs recurso especial, aduzindo que, não havendo recolhimento antecipado do tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do respectivo crédito tributário seria regido pelo disposto no art. 173, I, do CTN, e não pelo art. 150, § 4º, do mesmo diploma legal. Portanto, discorre que para os fatos geradores ocorridos ao longo do ano-calendário 1998, o prazo decadencial começou a correr em 01/01/1999 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), expirando em 31/12/2003). E, tendo o lançamento sido efetivado em 24/11/2003, não haveria que se falar em decadência dos créditos de IRPJ nos trimestres do ano-calendário de 1998. Requer pelo conhecimento e provimento do recurso.

Despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 151/152) deu seguimento ao recurso especial.

Cientificada, a Contribuinte não interpôs recurso especial, e apresentou contrarrazões (e-fls. 162/172). Pugna pela aplicação da contagem do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, vez que o lançamento trata de tributo sujeito a lançamento por homologação, no caso em que tenha havido pagamento. Aduz que ocorreu liquidação do imposto mediante a aplicação do seu valor no FINAM, nos termos da lei. Requer pelo não provimento ao recurso especial da PGFN e que seja mantida a decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Adoto as razões do despacho de exame de admissibilidade e-fls. 151/152 para conhecer do recurso especial da PGFN, com fulcro no art. 50, § 1º da Lei nº 9.784, de 1999¹, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

¹ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:
(...)

Passo ao exame do mérito.

A matéria devolvida, que diz respeito à decadência do IRPJ para os fatos geradores 31/03/1998, 30/06/1998, 30/09/1988 e 31/12/1998.

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 (caso concreto), 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. 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 E-REsp 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 imponível, 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.,

V - decidam recursos administrativos;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

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 n.º 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 n.º 72².

Quanto ao conceito de declaração prévia de débito, entendo que se caracteriza por declaração que tenha como repercussão a confissão da dívida por parte do sujeito passivo. Caso se entendesse apenas pela ocorrência de "pagamento espontâneo", tornar-se-ia sem efeito a hipótese "declaração prévia do débito" apresentada na decisão do STJ. Vale dizer que não se trata de qualquer natureza de declaração, mas apenas **aquelas que tem efeito de confissão de dívida**, ou seja, cujos tributos serão objeto de cobrança por parte da Administração Pública, sendo valores cuja discussão escapa da fase do processo de conhecimento (competência do presente Colegiado) e se encontra em fase de execução fiscal. Portanto, podem também ser considerados, além do pagamento espontâneo, por exemplo, os débitos confessados em declarações como a DCTF, em compensação tributária (PER/DCOMP que atribua os débitos efeito de confissão de dívida) ou parcelamento (que atribua aos débitos efeito de confissão de dívida).

Passo ao caso concreto.

São fatos geradores de IRPJ de 31/03/1998, 30/06/1998, 30/09/1988 e 31/12/1998, tendo o auto de infração sido cientificado em 24/11/2003.

Da leitura do Relatório do Trabalho Fiscal, verifica-se que a Contribuinte efetuou pagamentos de IRPJ nos quatro trimestres em discussão:

² Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Nas DCTFs relativas aos primeiro a quarto trimestre de 1998, cujos extratos aparecem às fls. 08 à 11 do processo administrativo n.º 11065.003933/2003-71, os débitos declarados para o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica estão vinculados a pagamentos por DARFs. Cabe ressaltar que a contribuinte declarou nessas DCTFs os débitos de IRPJ, vinculando-os aos créditos dos pagamentos efetuados mediante DARFs com o código 0220, para o IRPJ das obrigadas ao lucro real optantes por balanço trimestral, e também com DARFs com o código 1825, da destinação para o FINAM.

Vale dizer que às e-fls. 66/77 dos autos constam cópias dos DARFs mencionados no relatório fiscal, com Código de Receita 0220 (IRPJ-PJ Obrigadas ao Lucro Real - Entidades não Financeiras - Balanço Trimestral), para os quatro trimestres em discussão (31/03/1998, 30/06/1998, 30/09/1998 e 31/12/1998).

Portanto, aplica-se a contagem decadencial prevista no art. 150, § 4º do CTN:

Art. 150 (...)

.....
§ 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.

No caso, tendo ocorrido a ciência do lançamento fiscal em 24/11/2003, encontram-se no prazo decadencial os fatos geradores ocorridos a partir de 24/11/1998. Assim sendo, para o fato gerador 31/12/1998 não há que se falar em decadência. Por outro lado, os demais fatos geradores (31/03/1998, 30/06/1998, 30/09/1998), ocorridos antes de 24/11/1998, foram fulminados pelo prazo decadencial.

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

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura