



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

Processo nº 11618.005014/2005-09
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-003.438 – 1ª Turma
Sessão de 7 de fevereiro de 2018
Matéria DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ELIAS DOS SANTOS MOREIRA - EPP

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

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 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, constata-se existência de declaração com confissão de dívida, inclusive informando que os débitos foram adimplidos por meio da DARF. 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, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego – Presidente

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luis Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Adriana Gomes Rêgo.

Relatório

Trata-se de recurso especial (e-fls. 1349/1357) interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") em face do Acórdão nº 1102-00.295, da sessão de 1º de julho de 2010 (e-fls. 1326/1346), proferido pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, que votou no sentido acolher a decadência para os fatos geradores de IRPJ e CSLL ocorrido até setembro de 2000 e os fatos geradores de PIS e Cofins ocorridos até novembro de 2000.

O acórdão recorrido apresentou a seguinte ementa:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000

OMISSÃO DE RECEITA - EXISTÊNCIA DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS E SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF São válidos os procedimentos fiscais independentes da juntada formal das prorrogações ocorridas ao longo do procedimento fiscal. Porque, havendo interesse, a Contribuinte pode acompanhar todo andamento através da internet, mediante código próprio inserto no rodapé no formulário, às fls. 01. Ademais, o MPF mero instrumento interno de planejamento e controle, não podendo, ser invocadas como causas de nulidade do procedimento fiscal, as eventuais falhas na sua emissão ou trâmite.

PAF NULIDADE - Estando o lançamento revestido das formalidades previstas no art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, sem a ocorrência de vícios com relação A forma, competência, objeto, motivo ou finalidade, não há falar em nulidade.

IRPJ — DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM JUSTIFICADA ÔNUS DA PROVA — Lei 9430/1996, artigo 42.

A partir da vigência desta lei o ônus da prova é do Contribuinte. Subsumindo-se os fatos ao comando normativo do artigo 42, cabe ao titular das contas correntes justificar a origem dos recursos. Restando comprovado nos autos que a origem dos recursos decorre de intermediação financeira e não havendo escrita formal que suportem os lançamentos, correto o arbitramento dos valores A alíquota referente a corretagem.

LANÇAMENTOS DECORRENTES - CSLL/ PIS/COFINS - Tratando-se de lançamentos decorrentes, mantidos os valores tributáveis que lhes deram causa, deve-se dar a estes o mesmo destino.

IRPJ/CSLL/PIS/COFINS - DECADÊNCIA - Ao tributo sujeito à modalidade de lançamento por homologação, que ocorre quando a legislação impõe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, aplica-se a regra especial de decadência insculpida no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN.

A PGFN interpôs recurso especial, arguindo divergência entre a decisão recorrida, no qual só admite contagem decadencial para tributos sujeitos a lançamentos por homologação nos termos do art. 150, § 4º do CTN, e o paradigma, que no caso de ausência de pagamento aplica o prazo previsto no art. 173, inciso I do CTN. Aduz que decisão do STJ em sede de repetitivo ratificou o entendimento. Requer pelo afastamento da decadência.

O despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 1364/1366) deu seguimento ao recurso especial.

A Contribuinte apresentou contrarrazões (e-fls. 1373/1389). Protesta pela não admissibilidade do recurso especial, por entender não ter sido demonstrada a divergência, porque os acórdãos recorrido e paradigma tratariam de hipóteses distintas: no primeiro, houve incidência do art. 150, § 4º do CTN por se tratar de hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, tendo havido recolhimento parcial, e no segundo não teria havido prévio recolhimento, razão pela qual foi atraída a regra do art. 173, inciso I do CTN. Na sequência, discorre pela impossibilidade de reanálise de matéria fática em sede de recurso especial, aduz que da leitura do Relatório de Auditoria Fiscal constata-se a ocorrência de pagamentos, ainda que parciais. No mérito, menciona decisões no STJ no sentido de que, demonstrada existência de pagamento, a contagem do prazo decadencial é a prevista no art. 150, § 4º do CTN. Requer pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Sobre a admissibilidade, protesta a Contribuinte em contrarrazões pelo não conhecimento do recurso especial.

Não lhe assiste razão.

A divergência reside na norma que trata da contagem do prazo decadencial, delineada, no caso em análise, pelos artigos 150, § 4º e 173, inciso I do CTN. Tanto o acórdão recorrido quanto o paradigma tratam da contagem do prazo decadencial, cada qual aplicando uma interpretação da legislação tributária. No recorrido, não há qualquer menção quanto a necessidade de verificar se houve pagamento ou não, para fins de aplicação do prazo decadencial. O entendimento foi de que, se o lançamento é por homologação, aplica-se o art. 150, § 4º do CTN, salvo nos casos de dolo, fraude ou sonegação. Cita jurisprudência, dentre as quais a seguinte:

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (EX 79/84) - Transcorridos 5 anos a contar do fato gerador, quer tenha havido homologação expressa, quer pela homologação tácita, esta precluso o direito da Fazenda de promover o lançamento de ofício, para cobrar imposto não recolhido, ressalvados os casos de dolo, fraude ou simulação (art. 150 e §§ do CTN) (Ac. 1º CC 103-7.510/86 - Resenha Tributária, Jurisprudência IR, Vol. 1.2-1, pág. 229). No mesmo sentido, v. Ac. 1º CC 107-2.787/96 (DO 22/01/97).

Por outro lado, no paradigma (Acórdão nº 9101.00-460), interpreta-se a legislação tributária de forma diversa, no sentido de que a inexistência de pagamento desloca a contagem do prazo decadencial do art. 150, § 4º para o art. 173, inciso I do CTN. Transcrevo a ementa:

DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO LANÇAR TRIBUTOSUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. Restando configurado que o sujeito passivo não efetuou recolhimentos, o prazo decadencial do direito do Fisco constituir o crédito tributário deve observar a regra do art. 173, inciso I, do CTN, Precedentes no STJ, nos termos do RESP nº 973.733 - SC, submetido ao regime do art. 543 - C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (Acórdão nº 9101-00.460, doc.)

Observa-se que, enquanto a decisão recorrida não considerou a existência de pagamento evento relevante para a contagem do prazo decadencial ser a regida pelo art. 150, § 4º do CTN, o paradigma entendeu que apenas mediante a inexistência de pagamento o prazo previsto no mesmo art. 150, § 4º do CTN poderia ser aplicado.

Nesse contexto, adoto as razões do despacho de exame de admissibilidade para conhecer do recurso especial da PGFN.

Passo ao exame do mérito.

Aduz a Contribuinte que não teria o presente Colegiado, 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, competência para efetuar "reanálise de provas".

Primeiro, há que se esclarecer que o acórdão recorrido, em nenhum momento, analisou provas relativas a existência de pagamento. Como dito, o entendimento naquela decisão foi de que, independente de ter ocorrido pagamento ou não, a contagem do

prazo decadencial aplicável seria do art. 150, § 4º do CTN, por ser tratar de lançamento por homologação.

Por sua vez, o paradigma pugna pelo entendimento proferido pelo Recurso Especial nº 973.733/SC.

Sobre o assunto, vale reforçar que 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.

E para a devida contagem do prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, inevitável observar precisamente ao já mencionado 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.

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).

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 imponible, 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 imponíveis 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 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;

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.

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

Assim sendo, diante de tal situação, o presente Colegiado, para aplicar o direito, deve se debruçar nas provas constantes dos autos, para verificar se consta nos autos informação sobre pagamento ou declaração com efeito de confissão de débito.

Vale transcrever artigo 1.034 do novo Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo tributário:

Art. 1.034. Admitido o recurso extraordinário ou o recurso especial, o Supremo Tribunal Federal ou o Superior Tribunal de Justiça julgará o processo, aplicando o direito.

Repito: se a aplicação do direito, no caso, verificar se existe pagamento nos autos ou declaração com efeito de confissão de dívida, demanda a apreciação das provas, tal tarefa deve ser executada. Logo, afasto argumento colocado em contrarrazões relativo à "reanálise de provas".

Passo ao exame.

Consta nos autos extratos de DCTF às e-fls. 514/554, cujas informações estão consolidadas nas tabelas a seguir.

Ano 2000	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
IRPJ	367,31	358,07	344,51	Não se aplica
CSLL	107,41	95,16	95,34	Não se aplica

Ano 2000	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun
PIS	15,97	25,64	17,73	15,55	23,38	18,35
COFINS	73,67	118,30	81,81	71,74	107,89	84,66
Ano 2000	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez
PIS	15,93	26,47	14,99	27,26	37,21	Não se aplica
COFINS	73,52	122,13	69,17	125,79	171,74	Não se aplica

Nas DCTFs consta informação de que os valores confessados foram pagos com DARF.

Portanto, a contagem do prazo decadencial aplicada pela decisão recorrida, art. 150, § 4º do CTN, **deve ser mantida**, razão pela qual **permanecem atingidos pela decadência** os fatos geradores de IRPJ e CSLL ocorridos até setembro de 2000 e os fatos geradores de PIS e Cofins ocorridos até novembro de 2000 (a ciência dos autos de infração deu-se em 30/12/2005).

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

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura

Processo nº 11618.005014/2005-09
Acórdão n.º **9101-003.438**

CSRF-T1
Fl. 1.414
