



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12420.007129/2019-03
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.722 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de setembro de 2021
Recorrente TRANSPORTADORA PRIMAVERA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2014

IRPJ E CSLL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO POR AUTO DE INFRAÇÃO. PRELIMINAR DE NULIDADE. NÃO CABIMENTO

Deve ser afastada a preliminar de nulidade de auto de infração lavrado se este possui motivação que pode ser compreendida pelo contribuinte que, com base nela, pôde exercer sua defesa.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA. FORMA DE CONTAGEM DO PRAZO DE ACORDO COM ORIENTAÇÃO DO STJ E SÚMULA 555

Nos casos em que o contribuinte declara à Fazenda débito tributário mediante declarações que constituem confissões de dívida, o prazo para a Fazenda rever a declaração e exigir eventuais diferenças conta-se da data do fato gerador, aplicando-se o art. 150, §4º e não na forma do art. 173, I, ambos do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher a prejudicial de decadência, e dar provimento ao recurso voluntário, para exonerar os créditos tributários relativos ao primeiro trimestre do ano-calendário de 2014, nos termos do relatório e voto do relator, vencido o Conselheiro Marcelo Cuba Netto que rejeitava a referida prejudicial. Os Conselheiros Ricardo Marozzi Gregório, Andréia Lucia Machado Mourão e Paulo Henrique Silva Figueiredo votaram pelas conclusões do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregório, Gustavo Guimarães da Fonseca, Andréia Lúcia Machado Mourão, Flávio Machado Vilhena

Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão da 1ª Turma da DRJ/JFA (fls. 52/56), que julgou procedente auto de infração lavrado contra a empresa indicada acima.

O caso versa sobre auto de infração, lavrado em 14/05/2019, referente ao não recolhimento de IRPJ e de CSLL (fls. 02/09). No mencionado auto de infração se constatou insuficiência de declaração de IRPJ e de CSLL, tendo por base os dados declarados na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) com os débitos de IRPJ/CSLL confessados em DCTF e em DCOMP.

De acordo com a fiscalização, a recorrente não declarou ou declarou a menor, em DCTF e DCOMP, o valor correspondente ao IRPJ e CSLL referente ao ano-calendário de 2014 e não efetuou ou efetuou com inexatidão o pagamento dos tributos devidos.

Esses fatos ensejaram, nos termos do art. 902, inciso IV, do Decreto n.º 9.580/2018 (RIR/18), o lançamento de ofício dos tributos mencionados, no montante total de R\$ 30.383,01 para o IRPJ e R\$ 26.146,23 para a CSLL, ambos em valores da época.

A empresa apresentou a impugnação de fls. 13/21, alegando, em preliminar, ausência de prova da constituição do crédito tributário, citando doutrina jurídica a respeito. No mérito defendeu que em razão de o auto de infração ter sido lavrado em 14/05/2019, em relação ao primeiro trimestre de 2014, teria ocorrido a decadência de a Fazenda constituir o crédito tributário pelo lançamento referente a ambos os tributos. Para tanto, fundamentou sua tese na interpretação do § 4º do art. 150 do CTN, em que o prazo decadencial inicia sua contagem a partir da data do fato gerador.

A impugnação foi julgada improcedente, tendo a DRJ afastado a preliminar de nulidade, esclarecendo que tal não ocorreu, pois a autuação se fundou em declarações entregues pela própria empresa. Além disso, foi possível à recorrente defender-se das imputações fiscais, tanto assim que o fez, não havendo qualquer vício procedimental ou de forma. Quanto a alegação de decadência, considerou a decisão recorrida que, não havendo o pagamento antecipado a que alude o § 1º do art. 150 do CTN, não há que se falar na incidência da norma do § 4º do referido artigo, que prevê a contagem do prazo decadencial de cinco anos a partir da data do fato gerador. Quando o contribuinte não realiza o pagamento antecipado, a regra de decadência a ser aplicada será a do inciso I do art. 173, do CTN, em que o termo inicial do prazo será o primeiro dia em que o lançamento tributário poderia ter sido realizado (fls. 52/56).

Inconformada, a empresa interpôs o recurso voluntário de fls. 64/73, reiterando os termos da impugnação .

O processo foi distribuído para minha relatoria e este é o relatório.

Voto

Conselheiro Cleucio Santos Nunes, Relator.

1. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

1.1 Preliminar de nulidade da autuação

A recorrente, tal como o fez na impugnação, sugere a nulidade da autuação por falta de provas, recorrendo a uma longa transcrição de doutrina que deixa entrever ser essa a sua intenção. Faço esse registro, pois a petição não requer exatamente a nulidade nem demonstra sobre o que teria ocorrido o vício processual.

Mais adiante, juntamente com as razões que apresenta sobre o tema da decadência, insere argumentos que dão a entender que se insurge contra o auto de infração porque este não possuiria a descrição necessária para exercer sua defesa.

Desde logo, afasto essa alegação preliminar, pois o auto de infração foi explícito em indicar o motivo da constituição do crédito tributário, qual seja, insuficiência de declaração de IRPJ e de CSLL, tendo por base os dados declarados na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) com os débitos de IRPJ/CSLL confessados em DCTF e em DCOMP.

Aliás, em sua defesa, a recorrente reproduz os termos do auto de infração, o que permite deduzir que compreendeu do que se tratava, tendo conseguido se defender, alegando que teria ocorrido a decadência do direito de a Fazenda constituir o respectivo crédito tributário.

Isto posto, é o caso de se afastar a alegação preliminar de nulidade do lançamento de ofício.

2. MÉRITO

No mérito, a recorrente se atém a sustentar a tese de que, em relação ao primeiro trimestre de 2014, teria ocorrido a decadência do direito ao lançamento de ofício. Isso porque, considerando que a autuação foi lavrada em 14/05/2019 e a empresa foi intimada em **11/06/2019**, teria o Fisco perdido o direito de constituir o crédito tributário no período de 01/01 a 31/03 de 2014.

Como se sabe, a decadência no direito tributário possui duas regras: uma a do art. 150, § 4º e a outra inserta no art. 173, ambos do CTN. Por entendimento jurisprudencial, aplica-se a regra do primeiro dispositivo nos casos de lançamento por homologação em que houve o pagamento provisório do crédito tributário, que foi declarado, porém subsistindo diferenças não recolhidas e que a Fazenda pretende cobrar. Neste caso, o prazo decadencial de cinco anos inicia a sua contagem a partir da data da ocorrência do fato gerador. Quando, ao contrário, não houver

pagamento, mesmo em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, será aplicada a regra do art. 173, I do CTN, que prevê o termo inicial do prazo a partir do primeiro dia do exercício financeiro seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Essa interpretação dos dispositivos do CTN foi pacificada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, seguindo a sistemática do art. 543-C do CPC/1973:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ALEGADA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA CDA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI Nº 406/68. ANALOGIA.

IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA VENCIDA. FIXAÇÃO. OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO § 3.º DO ART. 20 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA.

SÚMULA 07 DO STJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. O Imposto sobre Serviços é regido pelo DL 406/68, cujo fato gerador é a prestação de serviço constante na lista anexa ao referido diploma legal, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo.

2. A lista de serviços anexa ao Decreto-lei n.º 406/68, para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários, é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, no afã de se enquadrar serviços idênticos aos expressamente previstos (Precedente do STF: RE 361829/RJ, publicado no DJ de 24.02.2006;

Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e AgRg no Ag 577068/GO, publicado no DJ de 28.08.2006).

3. Entrementes, o exame do enquadramento das atividades desempenhadas pela instituição bancária na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68 demanda o reexame do conteúdo fático probatório dos autos, insindicável ante a incidência da Súmula 7/STJ (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e REsp 445137/MG, publicado no DJ de 01.09.2006).

4. Deveras, a verificação do preenchimento dos requisitos em Certidão de Dívida Ativa demanda exame de matéria fático-probatória, providência inviável em sede de Recurso Especial (Súmula 07/STJ).

5. Assentando a Corte Estadual que "na Certidão de Dívida Ativa consta o nome do devedor, seu endereço, o débito com seu valor originário, termo inicial, maneira de calcular juros de mora, com seu fundamento legal (Código Tributário Municipal, Lei n.º 2141/94;

2517/97, 2628/98 e 2807/00) e a descrição de todos os acréscimos" e que "os demais requisitos podem ser observados nos autos de processo administrativo acostados aos autos de execução em apenso, onde se verificam: a procedência do débito (ISSQN), o exercício correspondente (01/12/1993 a 31/10/1998), data e número do Termo de Início de Ação Fiscal, bem como do Auto de Infração que originou o débito", não cabe ao Superior Tribunal de Justiça o reexame dessa inferência.

6. Vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários advocatícios não está adstrita aos limites percentuais de 10% e 20%, podendo ser adotado como base de cálculo o

valor dado à causa ou à condenação, nos termos do artigo 20, § 4º, do CPC (Precedentes: AgRg no AG 623.659/RJ, publicado no DJ de 06.06.2005; e AgRg no REsp 592.430/MG, publicado no DJ de 29.11.2004).

7. A revisão do critério adotado pela Corte de origem, por equidade, para a fixação dos honorários, encontra óbice na Súmula 07, do STJ, e no entendimento sumulado do Pretório Excelso: "Salvo limite legal, a fixação de honorários de advogado, em complemento da condenação, depende das circunstâncias da causa, não dando lugar a recurso extraordinário" (Súmula 389/STF).

8. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

9. 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, quais sejam: (i) 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; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210).

10. Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos.

11. Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei 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, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar 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, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal.

12. Por seu turno, nos casos em que inexistente dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos

sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN.

13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170).

14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado.

Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art.

173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171).

15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória.

16. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal; (c) a notificação do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto substitutivo, deu-se em 27.11.1998; (d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intributáveis, pelo ISSQN, as atividades apontadas pelo Fisco; e (e) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 01.09.1999.

17. Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do Codex Tributário, contando-se o prazo da data da notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos impositivos apurados), donde se deduz a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999.

18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido.

(REsp 766.050/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/11/2007, DJ 25/02/2008, p. 265)

Além dessa interpretação, o Superior Tribunal de Justiça emitiu a Súmula nº 555, com a seguinte orientação:

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 contrário senso do que refere a súmula, caso o contribuinte tenha informado o débito tributário mediante declarações, como é o caso da DCTF, que possui, inclusive, natureza de confissão de dívida, não deve ser aplicado o art. 173, I do CTN.

No caso em tela, a recorrente enviou a DCTF (portanto declarou que deve) e não recolheu o tributo declarado, ou recolheu menos do que o devido conforme indica o próprio auto de infração. Assim, a regra de decadência a ser aplicada será o disposto no art. 150, §4º do CTN, cujo termo inicial do quinquênio é a data da ocorrência do fato gerador.

Assim, aplicando-se, portanto, a regra do §4º do art. 150 do CTN, tem-se que ocorreu a decadência do direito de constituir diferenças ou a totalidade do crédito tributário referente ao primeiro trimestre de 2014, já que a notificação do auto de infração ocorreu em **11/06/2019**.

3. CONCLUSÃO

Diante do exposto, conheço do recurso, afastando a preliminar arguida e, no mérito, voto em **DAR PROVIMENTO**, para reconhecer a decadência do primeiro trimestre de 2014, reformando-se a decisão recorrida.

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes