



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13161.001322/2003-26
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-004.943 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 07 de julho de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SEDOL SEMENTE DOURADA LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1998

DECADÊNCIA. CONTAGEM.

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário 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.

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 dar-lhe provimento com retorno dos autos ao colegiado de origem, vencidas as conselheiras Lívia de Carli Germano, Edeli Pereira Bessa e Amélia Wakako Morishita Yamamoto, que lhe negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Luis Henrique Marotti Toselli (suplente convocado), Caio César Nader Quintela e Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, por sua Procuradoria (PGFN) em face do **acórdão nº 1801-00.270**, de 05/07/2010, que registrou a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 1999

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

O Supremo Tribunal Federal aprovou, em sessão plenária, a Súmula Vinculante nº 08, declarando a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que estipulavam um prazo de dez anos para ocorrência da decadência e prescrição de crédito tributário originado em contribuições sociais. Vigora para as contribuições o prazo quinquenal previsto no artigo 150, § 4º do CTN - Lei nº 5.172/66, por força do disposto no artigo 146, inciso III, letra "b", da Carta Constitucional de 1988.

O presente processo tem origem na constituição, de ofício, de crédito tributário relativo à Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL do ano-calendário 1998.

Irresignado, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento efetuado. Ao apreciar a impugnação, em primeira instância, a DRJ de Campo Grande proferiu a seguinte decisão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE o LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1998

COMPENSAÇÃO. BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. ATIVIDADE RURAL.

A exceção à regra que limita a 30% a compensação de prejuízos fiscais não se aplica às bases negativas da contribuição social sobre o lucro, ainda que decorrentes de exploração de atividade rural.

CSLL. DECADÊNCIA.

O direito da Administração de constituir o crédito tributário relativamente à CSLL decai em dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Lançamento Procedente

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário ao CARF, ao qual foi dado provimento, nos termos da ementa acima transcrita.

Cientificada do acórdão de segunda instância, a Fazenda Nacional (PGFN) interpôs recurso especial à 1ª Turma da CSRF, em que alega divergência jurisprudencial em relação à *data de início do lapso temporal para fins de decadência do direito à constituição do crédito tributário, de ofício, pela autoridade competente.*

Indicou como paradigma o acórdão de nº 2301-00.253, julgado em 06/05/2009 e que veiculou a seguinte ementa, no que diz respeito ao presente litígio:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173, INCISO DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991.

Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN.

Encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial pane dos fatos geradores apurados pela fiscalização.

Em apertada síntese, a recorrente aduz em relação ao dissídio apontado os seguintes argumentos, a fim de justificar o recurso apresentado:

- que o contribuinte não recolheu CSLL no período submetido ao lançamento, devendo-se, por consequência, aplicar para o cálculo da decadência o previsto no art. 173, I do CTN;

- que STJ decidiu que não se verificando o recolhimento da exação, não há montante a homologar, razão pela qual o prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação segue a disciplina do art. 173, I do CTN;

- transcreve decisões do STJ corroborando o entendimento defendido pela Fazenda Nacional;

- invoca lições doutrinárias e outras decisões do CARF que adotam o entendimento defendido pela Fazenda;

- que o acórdão recorrido aplicou ao caso o previsto no art. 150, § 4º do CTN, considerando portanto o prazo de 5 anos contados do fato gerador, decisão que seria mais benéfica do que a que o contribuinte conseguiria se recorresse ao Poder Judiciário;

- que o CARF tem se pautado por decidir que ante a ausência de pagamento antecipado, não há como se adotar o previsto no art. 150, § 4º do CTN para a contagem do prazo decadencial.

Requer, ao final, o conhecimento e o provimento do recurso para reformar o acórdão recorrido, a fim de afastar a decadência declarada na decisão *a quo*.

O Presidente da Primeira Câmara da Primeira Seção do CARF, competente para análise da admissibilidade recursal, deu seguimento ao recurso, nos termos do despacho de admissibilidade, admitindo a comprovação da divergência jurisprudencial em relação ao marco inicial para contagem do prazo decadencial para a constituição de ofício do crédito tributário nos lançamentos sujeitos à homologação, sem pagamento antecipado da exação.

A parte recorrida foi cientificada e apresentou contrarrazões, alegando, em síntese:

- que o argumento da recorrente escora-se na falta de recolhimento da CSLL, mas o que originou a autuação foi a compensação indevida de CSLL;

- que a compensação tributária, nos termos do art. 156 do CTN, é uma forma de extinção do crédito tributário e que como tal, atai o previsto no art. 150, § 4º do CTN para contagem do prazo decadencial;

- que ainda que prevaleça a tese levantada pela PGFN, o lançamento ainda está estará maculado pela decadência;

- que o fato gerador da obrigação tributária ocorreu em 31/12/1998 e a ciência do lançamento ocorreu em 13/01/2004. Se fosse utilizado o prazo previsto no art. 173 do CTN, o início da contagem passaria do dia 31/12/1998 para o dia 01/01/1999, caracterizando-se a decadência já que a ciência ocorreu na data informada, quando deveria ter ocorrido até a data limite de 01/01/2004;

- que acaso reformada a decisão, a análise do mérito do feito estaria preclusa.

Ao final, requer seja negado provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 9101-004.943 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 13161.001322/2003-26

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

Conhecimento

Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF, nos termos do art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015 (RICARF/2015).

O recurso foi admitido pelo despacho do Presidente da Câmara recorrida e sua admissibilidade não foi questionada pelo contribuinte.

A divergência jurisprudencial resta demonstrada consoante o seguinte trecho do despacho de admissibilidade:

Examinando o acórdão paradigma em seu inteiro teor verifica-se que o mesmo traz o entendimento de que não tendo havido pagamento o prazo decadencial a ser observado para o lançamento da contribuição é aquele previsto no art. 173, inc. I do CTN.

De outra parte, o acórdão recorrido diverge desta interpretação ao dispor que no caso das contribuições sociais vigora o prazo quinquenal previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

De fato, o acórdão recorrido reconheceu a decadência a partir da Súmula STF vinculante nº 8 e definiu a contagem do prazo decadencial sem averiguar a ocorrência ou não de pagamento, nos seguintes termos:

No presente caso, o fato gerador da obrigação tributaria ocorreu em 31/12/98 e a ciência do lançamento tributário em 13/01/04, por conseguinte decorridos mais de cinco anos da ocorrência do fato.

Assim, a divergência jurisprudencial entre as decisões é patente.

Presentes os pressupostos recursais, adoto as razões do despacho de admissibilidade para conhecer do recurso especial interposto pela PGFN no presente caso.

Mérito

O litígio está claramente identificado, cabendo ao Colegiado apreciar e decidir qual o marco inicial para contagem do prazo decadencial a que está sujeito o ato administrativo de constituição de ofício da CSLL, tributo sujeito ao lançamento por homologação nos termos do art. 150, *caput* do CTN.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), apreciando o Recurso Especial nº 973.733/SC, analisado sob o prisma dos recursos repetitivos previstos no art. 543 “c” do Código de Processo Civil, pacificou a questão com a seguinte decisão:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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).

[...]

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (Destaquei)

Sedimentado, portanto, o entendimento de que aplicação para contagem do prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação segue o previsto no art. 173, I do CTN, desde que não tenha havido pagamento antecipado da exação ou que, mesmo não pago, o valor devido não tenha sido declarado.

Deve-se, registrar que o art. 62, § 2º do anexo II do RICARF determina a aplicação das decisões de mérito definitivas proferidas pelo STJ sob a sistemática do art. 543 "c" do CPC, nos seguintes termos:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

...

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Em contrarrazões, o recorrido, visando manter a decisão *a quo*, argumenta que não se trata de lançamento por falta de recolhimento da CSLL, mas decorrente de compensação

indevida. Aduz também que a compensação é forma de extinção do crédito tributário, e como tal representaria pagamento, devendo-se aplicar, portanto, o prazo previsto no art. 150, § 4º do CTN.

Os argumentos apresentados no contraditório não podem subsistir.

Inicialmente, não houve apuração de estimativas de CSLL, como se verifica na DIPJ apresentada (fls. 49 e ss.), o que ficou destacado no despacho de exame de admissibilidade de embargos de declaração apresentados pela Fazenda Nacional em face do acórdão recorrido:

No acórdão embargado não há qualquer omissão pelo fato de a turma julgadora admitir como aplicável ao caso em concreto as disposições inseridas no artigo 150, § 4º, do CTN, em detrimento do prazo decendial refutado na Súmula Vinculante STF nº 08, a despeito da irresignação da embargante.

Aliás, da análise detida dos autos, além do acórdão embargado, contata-se da cópia da DIPJ/99 em questão, que não houve CSLL a ser recolhida pois a empresa informou bases de cálculos negativas de janeiro a dezembro de 1998 - fls. 49 a 54, pelo que incabível qualquer alusão a pagamentos, parciais ou integrais de CSLL.

De fato, houve compensação da base de cálculo negativa de períodos anteriores no montante total apurado no ano de 1998 (R\$ 3.909.914,82), como demonstrado na Ficha 30 da DIPJ de 1999 (fls.55).

E a autoridade fiscal apontou a compensação indevida, esclarecendo no auto de infração (fls.94) que:

[...] fato do contribuinte ter compensado, em sua declaração de imposto de renda, integralmente a base de cálculo da CSLL. Destacamos que, somente após a publicação da Medida Provisória n. 1.991-15, de 2000 e suas reedições, é que foi facultado ao sujeito passivo a compensação sem limite da Base de Cálculo Negativa da CSLL relacionado a Atividade Rural, conforme previsto no art. 42 da referida MP. Anteriormente a vigência da mesma, só era permitida a compensação de Prejuízo Fiscal da atividade rural sem a trava dos 30%, ou seja, a Base de Cálculo Negativa da CSLL na atividade rural seguia o previsto no art. 16 da Lei. 9.065/95.

De toda a sorte, alinho-me à corrente que entende que a compensação de base de cálculo negativa da CSLL *“não é a compensação, enquanto forma de quitação parcial, mas pertence à própria formação da base de cálculo do tributo devido”*, como julgado à unanimidade no acórdão nº 9101-002.081, em 20 de janeiro de 2015, publicado com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 1996

Ementa:

REGIMENTO INTERNO CARF DECISÃO DEFINITIVA STF E STJ ARTIGO 62A DO ANEXO II DO RICARF

Segundo o artigo 62A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C do Código de Processo Civil devem ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito deste Conselho.

DECADÊNCIA

O Superior Tribunal de Justiça, em julgamento de Recurso Representativo de Controvérsia, pacificou o entendimento segundo o qual para os casos em que se constata pagamento parcial do tributo ou declaração constitutiva de crédito tributário, deve-se aplicar o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional; de outra parte, para os casos

em que não se verifica o pagamento, deve ser aplicado o artigo 173, inciso I, também do Código Tributário Nacional.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL E BASE NEGATIVA NÃO CONFIGURA PAGAMENTO PARCIAL

A compensação de prejuízo fiscal e base negativa atua na formação do lucro real tributável, não se equiparando a pagamento parcial de imposto.

O argumento derradeiro do contribuinte, de que ainda que se adotasse o previsto no art. 173, §1º do CTN o dia inicial para contagem do prazo decadencial deslocar-se-ia do dia 31/12/1998 para o dia 01/01/1999 também não encontra guarida na melhor hermenêutica.

A CSLL com fato gerador ocorrido em 31/12/1998, como no presente caso, jamais poderia o lançamento de ofício efetuado ainda em 31/12/1998, já que pendente sua consumação. Na verdade, o lançamento somente poderia ter sido efetuado a partir de 01/01/1999 e o primeiro dia do exercício seguinte, segundo a previsão do CTN, seria, no presente caso, 01/01/2000.

Portanto, o lançamento cientificado ao sujeito passivo em **13/01/2004** não está viciado pela decadência, haja vista realizado dentro do lustro contado a partir de 01/01/2000.

E esta tem sido a postura deste Colegiado, conforme ementa abaixo, em julgado por mim relatado, que resultou em decisão unânime no Acórdão 9101-004.101, julgado em 9/4/2019:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

DECADÊNCIA. CONTAGEM.

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.

Portanto, no caso sob exame, deve-se aplicar, para fins de contagem do prazo decadencial, a regra prevista no art. 173, I do CTN, não se verificando decadência na espécie, ao contrário do que decidiu o acórdão recorrido.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer e dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, para afastar a decadência e determinar o retorno dos autos ao colegiado *a quo*, para apreciação do mérito do recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner

Fl. 8 do Acórdão n.º 9101-004.943 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 13161.001322/2003-26