



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

Processo n° 13227.000700/2004-23
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-002.156 – 1ª Turma
Sessão de 08 de dezembro de 2015
Matéria Decadência. Prazo.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ODILON & RIBEIRO LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/12/1998, 31/01/1999, 28/02/1999, 31/03/1999, 30/04/1999, 31/05/1999, 30/06/1999, 31/07/1999, 31/08/1999, 30/09/1999, 31/10/1999, 30/11/1999

DECADÊNCIA - TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - TERMO INICIAL.

Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, 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 ser efetuado (art. 173, I, do CTN), nos casos em que constatado dolo, fraude ou simulação do contribuinte, ou ainda, mesmo nas ausências desses vícios, nos casos em que não ocorreu o pagamento antecipado da exação e inexistia declaração com efeito de confissão de dívida prévia do débito, conforme entendimento pacificado pelo E. Superior Tribunal de Justiça ao julgar o mérito do Recurso Especial n° 973.733/SC, na sistemática dos recursos repetitivos previsto no artigo 543-C do CPC, e da Resolução STJ n° 08/2008, nos termos do que determina o §2º do art. 62 do Anexo II do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n° 343/2015.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Decisão dos membros do colegiado: por unanimidade de votos, Recurso Especial da Fazenda Nacional conhecido e, no mérito, dado provimento.

(documento assinado digitalmente)

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal De Araujo - *Relator*.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, CRISTIANE SILVA COSTA, ADRIANA GOMES REGO, LUÍS FLÁVIO NETO, ANDRE MENDES DE MOURA, LÍVIA DE CARLI GERMANO (Suplente Convocada), RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, RONALDO APELBAUM (Suplente Convocado), MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ (Vice-Presidente), CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) em 09/11/2009 (fls. 2417/2428), fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), alegando divergência jurisprudencial em relação à contagem de prazo decadencial para constituição de crédito tributário.

2. A recorrente insurgiu-se contra o Acórdão nº 1202-00.099, de 18/06/2009, por meio do qual a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, acolheu preliminar de decadência para afastar exigências de IRPJ e CSLL com fatos geradores acontecidos até o terceiro trimestre de 1999, e também exigências de PIS e COFINS com fatos geradores ocorridos até o mês de novembro de 1999.

3. O acórdão recorrido foi assim ementado:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - PRESSUPOSTOS - As obscuridades, dúvidas, omissões, contradições e inexatidões materiais contidas no acórdão podem ser saneadas através de Embargos de Declaração, conforme previsão no artigo 57 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

SIMULAÇÃO - MULTA QUALIFICADA - A tentativa de simulação não chega a produzir efeitos e, portanto, não se encontra prevista nas condutas descritas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, que exigem do sujeito passivo a prática de dolo, com a obtenção de resultado a seu favor.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - MULTA QUALIFICADA - A omissão de receitas caracterizada pela existência de depósitos bancários cuja origem não restou comprovada, por se tratar de presunção legal, por si só, não autoriza a imposição da multa qualificada.

IRPJ - CSLL - PIS - COFINS - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - A natureza do lançamento, se por homologação ou não, não se identifica com o pagamento, pois o objeto da homologação engloba toda a cadeia de atos interligados tais como a escrituração de lançamentos, apresentação de declarações e, se apurado, resultado, o

recolhimento de tributos. Considerando que o lançamento do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS se dá por homologação, o prazo para o fisco efetuar-lo, quando não ficar comprovado o evidente intuito de fraude, é de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de decadência nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. Recurso especial (PFN) negado. (Ac. CSRF/01-05.644, de 27/03/2007).

4. A PGFN afirma que o acórdão recorrido deu à lei tributária interpretação divergente da que foi dada pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, especificamente quanto à definição do termo inicial para a contagem do prazo decadencial.

4.1. Para o processamento de seu recurso, a PGFN desenvolve os argumentos descritos abaixo:

- a Câmara *a quo* entendeu que por serem tributos recolhidos mediante o sistema de "lançamento por homologação", o auto de infração somente poderia ser lavrado dentro do prazo estipulado no art. 150, §4º, do CTN. Assim, à data em que o contribuinte fora cientificado do auto de infração, haveria caducado o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário, cujos fatos geradores mensais ocorreram no período supramencionado;

- quando o sujeito passivo da obrigação tributária antecipa o pagamento, a contagem do prazo decadencial tem início na data da ocorrência do fato gerador, conforme o disposto no art. 150, §4º do CTN;

- por outro lado, não havendo recolhimento antecipado do tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do respectivo crédito tributário rege-se-á pelo contido no art. 173,1, do CTN;

- a respeito do prazo para o lançamento dos tributos sujeitos a homologação, o entendimento jurisprudencial que fundamenta o presente recurso diverge do adotado pelo acórdão recorrido, e está representado no acórdão paradigma emanado da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, com a seguinte ementa:

Acórdão CSRF/02-02.288

PIS. DECADÊNCIA. Por ter natureza tributária, na hipótese de ausência de pagamento antecipado, aplica-se ao PIS a regra de decadência prevista no art. 173,1, do CTN. Recurso especial negado.

- a similitude entre os casos reside na modalidade do lançamento. Ambos estão, em regra, sujeitos ao chamado lançamento por homologação. E, de forma diversa da que ocorreu no presente caso (aplicação do art. 150, § 4º, do CTN), no paradigma se entendeu que, na falta de pagamento do tributo, se está diante de lançamento de ofício, aplicando-se a regra do artigo 173, I, do CTN;

- no presente caso, assim como no paradigma, verifica-se a falta de pagamento do tributo;

- o entendimento desta Procuradoria é que o art. 150, § 4º, do CTN só se aplica no caso de ter havido efetivo pagamento adiantado do crédito tributário. Em não havendo recolhimento, não há o que se homologar, tratando a questão de simples lançamento *ex officio*

a ser feito com espeque no artigo 149, V, do CTN, sendo o termo inicial do prazo decadencial aquele previsto no artigo 173, I, do CTN;

- tal distinção é particularmente importante no presente caso porque, considerando o termo inicial previsto no artigo 173, I, a decadência do direito de lançar relativa aos fatos geradores ocorridos em 1998 (4º Trimestre) e em 1999 (três primeiros trimestres) do IRPJ, fatos geradores ocorridos em 1998 e em 1999 (três primeiros trimestres) da CSLL e fatos geradores de dezembro de 1998 a novembro 1999 do PIS e COFINS, dar-se-ia em 01 de janeiro de 2005, contando-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, de modo que teria sido indevido o reconhecimento da decadência pela Câmara *a quo*.

- compulsando os autos, verifica-se que o tributo não foi recolhido. Não havendo pagamento antecipado, aplica-se o *dies a quo* previsto no artigo 173, I, uma vez que não se trata mais de lançamento por homologação, mas simples lançamento *ex officio*. A rigor, sequer existe montante a ser homologado. Assim, é indevida a aplicação do artigo 150, § 4º, na espécie. Merece reforma, portanto, a decisão ora recorrida;

- outro não é o entendimento firmado pelo STJ, no sentido de que não havendo recolhimento antecipado do tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do respectivo crédito tributário rege-se pelo disposto no art. 173, I, do CTN, conforme se depreende do Informativo nº 250 do STJ (transcrito no recurso);

- esse posicionamento já está pacificado no âmbito do STJ, de acordo com recente decisão da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (sessão de julgamentos do dia 12.08.2009) no Recurso Especial 973.733/SC, de Relatoria do Min. Luiz Fux, representativo de divergência, nos termos do procedimento do art. 543-C do CPC;

- o art. 173, I do CTN dispõe que o prazo decadencial para o lançamento de ofício é de cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Assim, para os fatos geradores de PIS e COFINS ocorridos de dezembro de 1998 a novembro de 1999, fatos geradores de IRPJ ocorridos no 4º trimestre do ano-calendário 1998 e nos três primeiros trimestres do ano-calendário 1999, e fatos geradores de CSLL ocorridos em 1998 e nos três primeiros trimestres do ano-calendário 1999, verifica-se que somente no dia 1º de janeiro de 2000 iniciou a contagem do prazo decadencial. Computando-se cinco anos, tem-se que a decadência ocorreria em 01/01/2005. Como a ciência do auto se deu em 08/12/2004, os lançamentos não aconteceram a destempo;

- em face do exposto, requer a UNIÃO (FAZENDA NACIONAL) seja conhecido e provido o presente recurso, para afastar a decadência do direito de constituir o crédito tributário acima mencionado, uma vez que o mesmo foi efetuado dentro do prazo legalmente fixado (art. 173, I, do CTN).

5. Quando do exame de admissibilidade do Recurso Especial (fls. 2430/2431), a Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho nº 1200-0.411/2009, de 25/11/2009, admitiu o recurso especial pelas seguintes razões:

Confrontando os acórdãos, constato que o acórdão indicado como paradigma realmente diverge do ora recorrido, no que tange à contagem do prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, pois reconheceu que não

Processo nº 13227.000700/2004-23
Acórdão n.º **9101-002.156**

CSRF-T1
Fl. 2.454

ocorrendo o pagamento antecipado do tributo sujeito à homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário se dará com fulcro no disposto no art. 173, I do CTN; por outro lado, a decisão recorrida entendeu que o prazo de decadência do crédito tributário seria o regido pelo art. 150, §4º do CTN.

6. Intimada do despacho que admitiu o recurso especial da PGFN, a contribuinte não apresentou contrarrazões.

7. É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

2. Conheço do recurso, pois este preenche os requisitos de admissibilidade.
3. O presente processo tem por objeto inicial lançamento a título de IRPJ e tributos reflexos (CSLL, PIS, e COFINS) sobre fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 1998 e 1999.
 - 3.1. As autuações fiscais decorreram da constatação de omissão de receitas apuradas a partir de depósitos bancários sem comprovação de origem.
 - 3.2. O lançamento foi realizado em 08/12/2004. A apuração de IRPJ/CSLL se deu pelo regime do lucro arbitrado trimestral, enquanto que as contribuições PIS/COFINS foram apuradas sobre bases de cálculo mensais (receita bruta mensal).
 - 3.3. Desde o início, a contribuinte alegou em suas peças de defesa uma preliminar de decadência, e também trouxe outros argumentos visando o cancelamento dos autos de infração.
 - 3.4. Na primeira fase processual, a Delegacia de Julgamento considerou parcialmente procedente o lançamento, e afastou as exigências de IRPJ relativas aos três primeiros trimestres de 1998, em razão de decadência.
 - 3.5. A Delegacia de Julgamento não reconheceu a decadência para as contribuições CSLL, PIS e COFINS, em razão do prazo decadencial de 10 anos previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.
 - 3.6. Na seqüência, o exame do recurso voluntário apresentado pela contribuinte resultou no Acórdão nº 1202-00.099, de 18/06/2009, por meio do qual a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, aplicando o § 4º do art. 150 do CTN, ampliou o reconhecimento da decadência para afastar as exigências de IRPJ e CSLL com fatos geradores ocorridos até o terceiro trimestre de 1999, e também as exigências de PIS e COFINS com fatos geradores ocorridos até o mês de novembro de 1999.
 - 3.7. A referida decisão manifestou o entendimento de que nos tributos submetidos a lançamento por homologação, quando não ficar comprovado o evidente intuito de fraude, o prazo decadencial é o previsto no art. 150, § 4º, do CTN. Também sustentou que o objeto de homologação, nesse caso, não é o pagamento, mas sim toda a cadeia de atos interligados tais como a escrituração de lançamentos, apresentação de declarações e, se apurado resultado, o recolhimento de tributos.
 - 3.8. O recurso especial da PGFN volta-se exatamente para essa questão, e defende a idéia de que a aplicação do prazo decadencial mais curto, previsto no art. 150, § 4º, do CTN depende sim da presença ou ausência de pagamento (ainda que parcial), e não apenas da atividade exercida pelo contribuinte para apuração da base de cálculo do tributo.

4. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), por ocasião do julgamento do Recurso Especial repetitivo 973.733/SC firmou o seguinte entendimento em relação à matéria em pauta:

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 incoorre, 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. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008).

4.1. Essa interpretação deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, conforme determina o § 2º do art. 62 do Anexo II do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015:

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

4.2. De acordo com o STJ, deve-se aplicar o artigo 173, I, do CTN, quando, a despeito da previsão legal de pagamento antecipado da exação, o mesmo incoorre e inexistente declaração prévia do débito capaz de constituir o crédito tributário.

4.3. No sentido inverso, há duas condições para a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN: 1) haver pagamento ou 2) haver declaração prévia que constitua crédito tributário.

4.4. Não se pode, portanto, deixar de reconhecer a relevância da existência ou não de pagamento ou declaração/confissão (ainda que parciais) para fins de definição do critério para a contagem de prazo decadencial.

5. No caso em análise, o acórdão recorrido, ao tratar da decadência das exações fiscais, considerou irrelevante verificar a presença ou ausência de pagamento, pelo que essa decisão merece ser reformada.

5.1. Com efeito, está comprometido o seu fundamento, amparado no entendimento de que o que interessa é a atividade exercida pelo contribuinte, e não a presença ou ausência de pagamento.

5.2. Como o lançamento ocorreu em 08/12/2004, há diferentes resultados para a decadência dos créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram no 4º trimestre de 1998 e nos três primeiros trimestres de 1999 (no caso de IRPJ e CSLL), e nos meses de dezembro de 1998 a novembro de 1999 (no caso de PIS e COFINS), conforme se aplica o prazo previsto no art. 150, §4º, ou no art. 173, I, ambos do CTN.

5.3. É que para esses fatos geradores, o termo inicial para a contagem da decadência pela regra do art. 173, I, do CTN, ou seja, o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" seria o dia 01/01/2000, e nesse caso o lançamento realizado em 08/12/2004 deixa de estar fulminado pela decadência.

5.4. Compulsando os autos, observa-se que durante os trabalhos de auditoria fiscal a contribuinte recebeu intimações para, entre outras informações e documentos, apresentar DARFs de todos os recolhimentos feitos pela empresa a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, nos anos-calendário de 1996 a 2000.

5.5. Em resposta a essas intimações, a contribuinte apresentou apenas DARFs recolhidos nos anos de 1996 e 1997.

5.6. A Descrição dos Fatos contida no Auto de Infração registra ainda que a contribuinte não havia apresentado DCTFs para os períodos em questão.

5.7. Nesse caso, não havendo pagamento e nem confissão dos referidos débitos, deve ser aplicada a regra do art. 173, I, do CTN, o que resulta no afastamento da decadência que havia sido reconhecida para eles.

6. Assim, voto no sentido de DAR provimento ao recurso especial da PGFN, para afastar a decadência em relação aos débitos de IRPJ e CSLL cujos fatos geradores ocorreram no 4º trimestre de 1998 e nos três primeiros trimestres de 1999, e também em relação aos débitos de PIS e COFINS com fatos geradores apurados nos meses de dezembro de 1998 a novembro de 1999.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator