



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

Processo nº 13807.004926/2001-20
Recurso nº 154.415 Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-01.434 – 1ª Turma**
Sessão de 19 de julho de 2012
Matéria IRPJ E OUTRO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CYCIAN S.A.

REGIMENTO INTERNO CARF – DECISÃO DEFINITIVA STF E STJ – ARTIGO 62-A DO ANEXO II DO RICARF – Segundo o artigo 62-A 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 543-B e 543-C do Código de Processo Civil devem ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito deste Conselho.

IRPJ/CSLL - 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, 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, ou parágrafo único, também do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **1ª TURMA DA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, para afastar a decadência e determinar o retorno dos autos ao colegiado recorrido, para enfrentar as demais questões de mérito.

(assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo

Presidente

(assinado digitalmente)

Karem Jureidini Dias

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 16/10/2012 por KAREM JUREIDINI DIAS, Assinado digitalmente em 16/10/2012

por KAREM JUREIDINI DIAS, Assinado digitalmente em 26/11/2012 por OTACILIO DANTAS CARTAXO

Impresso em 22/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo, Susy Gomes Hoffmann, Karem Jureidini Dias, João Carlos de Lima Junior, José Ricardo da Silva, Alberto Ponto Souza Junior, Valmar Fonseca de Menezes, Jorge Celso Freire, Valmir Sandri e Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, em face do Acórdão nº 103-22.936, da então Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

O Auto de Infração exige IRPJ e CSLL, relativos aos anos-calendário de 1995 (fato gerador em 31/12/1995) e 1997 (trimestral), cuja ciência foi dada ao contribuinte em 15/04/2001.

Impugnado o lançamento, sobreveio o acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, que o julgou procedente.

Interposto Recurso Voluntário, o acórdão da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, acolheu a preliminar de decadência relativo ao ano-calendário de 1995, e, no mérito, deu provimento ao recurso. A decisão restou assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 1995, 1997. IRPJ/CSLL – DECADÊNCIA – Em Consonância com a jurisprudência deste colegiado, decai o lançamento com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador. ARBITRAMENTO DE LUCRO - (ANO-CALENDÁRIO DE 1997) A inexatidão dos dados registrados nos Livros e Documentos da escrituração contábil, por ocasião da autuação, justifica o arbitramento do lucro calculado sobre os valores das receitas da Empresa. INCONSTITUCIONALIDADE – “O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.” (Súmula 1º CC nº 2) Preliminar de decadência acolhida e recurso provido. Publicado no D.O.U. nº 57, de 25/03/2008.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, no qual (i) para o IRPJ, requer seja aplicado o artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, tendo em vista que o contribuinte não efetuou recolhimento de tributo; (ii) para a CSLL, requer seja aplicado o artigo 45 da Lei nº 8.212/91; (iii) seja mantido o arbitramento.

O despacho de fls. 370-372 deu seguimento parcial ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, apenas quanto à decadência do IRPJ. Intimada a Fazenda Nacional às fls. 373, não houve interposição de agravo. O contribuinte apresentou suas contrarrazões às fls.380/398.

Processo nº 13807.004926/2001-20
Acórdão n.º **9101-01.434**

CSRF-T1
Fl. 3

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheira Karem Jureidini Dias, Relatora

O Recurso Especial da Fazenda Nacional, na parte em que admitido pelo despacho de fls. 370/372, versa sobre a decadência do IRPJ, relativo aos anos-calendário de 1995, cuja ciência foi dado ao contribuinte em 15/04/2001.

De se esclarecer que, devidamente intimada, a Fazenda Nacional não impugnou o despacho de admissibilidade, razão pela qual é objeto do presente julgamento apenas a decadência do IRPJ do ano-calendário de 1995, para o qual a Recorrente requer seja aplicado o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. De outra parte, não é matéria objeto deste recurso a decadência da CSSL, já que como razão recursal foi alegado apenas o prazo decadencial da Lei nº 8.212/91 e, portanto, o Recurso não foi nesta parte conhecido. Ainda, o Recurso Especial não foi conhecido quanto à questão do arbitramento do lucro no ano-calendário de 1997, parte em que mantido o provimento do Recurso Voluntário no mérito.

Delimitada a lide, importa esclarecer que, apesar do provimento no mérito, esse o foi apenas no que tange ao arbitramento, o qual é relativo ao ano-calendário de 1997, razão pela qual, para o ano-calendário de 1995, a d. Fazenda Nacional tem interesse recursal no que tange à matéria da decadência, sendo certo que se, eventualmente provido recurso, o mérito deve ainda ser objeto de julgamento pela Câmara *a quo*.

Muito bem, no que tange à matéria objeto do Recurso Especial – decadência do IRPJ, temos que:

- (i) o acórdão recorrido aplicou o prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional;
- (ii) o acórdão recorrido, nesse passo, cancelou a exigência fiscal, para o IRPJ do ano-calendário de 1995;
- (iii) Não houve imposição de multa qualificada;
- (iv) o Recurso Especial pugna pela aplicação do artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional, requerendo seja afastada a decadência.

Tendo em vista a alteração do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com o acréscimo do artigo 62-A, no Anexo II, necessário se faz que este colegiado adote o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal, quando a matéria tenha sido julgada por meio de Recurso Representativo de Controvérsia, nos termos do artigo 543-B e 543-C, do Código de Processo Civil. Eis a redação do artigo 62-A do Anexo II, do Ricarf:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973,

Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No tocante ao prazo decadencial aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), sessão em 12 de agosto de 2009, relator o Ministro Luiz Fux, pacificou entendimento a ser adotado por aquele colegiado, em acórdão assim ementado:

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, ineludivelmente, 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 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (destaques do original)

Neste passo, a despeito do posicionamento que sempre adotei, em razão da atual previsão regimental do CARF, manifesto-me por acolher o decidido pelo Superior Tribunal de Justiça acerca da norma aplicável referente ao prazo decadencial.

Interpretando de forma fidedigna as razões de decidir do Recurso Especial Representativo de Controvérsia em questão, verifico que não havendo acusação de dolo e havendo pagamento parcial, de se aplicar o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional; de outra parte, não se verificando o pagamento parcial, deve ser aplicado o artigo 173, do Código Tributário Nacional.

Analisando a decisão, percebo, ainda, que a aplicação do artigo 173 do Código Tributário Nacional tem contornos distintos conforme a situação, sendo que o *dies a quo* pode ser aquele previsto em seu inciso I ou em seu parágrafo único.

Para elucidar a questão, em suas razões, o Recurso Representativo de Controvérsia, citando ementa do Resp nº 216.758, de relatoria do próprio Min. Luiz Fux, refere-se a cinco hipóteses de contagem da decadência, baseado na doutrina do Prof. Eurico Marco Diniz de Santi: "(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)." E conclui a ementa do referido acórdão que "as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com *dies a quo* diversos".

No caso da aplicação do artigo 173, o *dies a quo* é distinto dependendo se há ou não medida preparatória para o lançamento. É o que se depreende do item 01 da ementa do Recurso Representativo de Controvérsia, no qual se afirma que o prazo decadencial 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".

Ou seja, para a aplicação do *dies a quo* previsto no inciso I do artigo 173 (primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado) é necessário que (i) o lançamento seja por homologação (há obrigação de pagamento antecipado); (ii) não haja antecipação de pagamento; (iii) inexistência de dolo, fraude ou simulação; e (iv) não haja declaração parcial prévia do débito (vale dizer, não há medida preparatória para o lançamento). Entende-se que declaração prévia é a declaração insuficiente (parcial), uma vez que, se a declaração fosse integral, estar-se-ia enfrentado prazo prescricional e não prazo decadencial para a constituição do crédito tributário. Enquanto instrumento de constituição do crédito tributário, a declaração prévia parcial enquadra-se no conceito de medida preparatória ao lançamento, constante no parágrafo único do artigo 173 e a que alude o Recurso Representativo de Controvérsia.

Esclarecido que do artigo 173 do Código Tributário Nacional extrai-se mais de uma hipótese de *dies a quo* para contagem do prazo decadencial, temos que inexistindo pagamento parcial cumulativamente à existência de declaração parcial do débito tributário, de se aplicar o artigo 173, parágrafo único do Código Tributário Nacional (e não o seu inciso II), de modo a antecipar o *dies a quo* para a data da entrega da declaração prévia, desde que obviamente seja aquela que possibilite a constituição do crédito tributário, enquadrando-se, portanto, no conceito de medida preparatória do lançamento. Essa conclusão se verifica na interpretação dada pelo Recurso Representativo de Controvérsia, em trecho que cita o já mencionado Resp nº 216.758, de relatoria do próprio Min. Luiz Fux, onde se afirma “*nos casos em que inexistente o 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 incorrentes 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.*”

Portanto, a despeito de não restar dúvidas, no que tange à aplicação do Recurso Representativo em questão, de que no caso de inexistência de pagamento parcial há que se aplicar o artigo 173 do Código Tributário Nacional, faz-se necessário verificar a existência ou não de declaração prévia, de modo a se considerar como *dies a quo*, respectivamente, a data de entrega da declaração (artigo 173, parágrafo único, do Código Tributário Nacional) ou o primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional).

Especificamente sobre a aplicação do artigo 173, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, já me manifestei anteriormente nesta Câmara Superior de Recursos Fiscais e que, nesta parte não diverge do entendimento adotado pelo Recurso Representativo de Controvérsia. Peço vênica para reproduzir as razões expostas no Processo Administrativo nº 16707.006042/2004-79:

“ (...) Ora, a regra do artigo 173 do Código Tributário Nacional não é apenas a interpretação isolada da dicção do caput e seu inciso I, mas do conjunto de todo o texto, incluindo-se, por óbvio, a redação do parágrafo único do mesmo dispositivo legal. Ou seja, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento deveria ter sido efetuado, sendo que qualquer medida preparatória

indispensável ao lançamento antecipa este prazo, como é o caso da entrega da Declaração de Rendimentos.

Deve-se, portanto, observar, in casu, o parágrafo único do artigo 173 do referido codex, uma vez que a entrega da Declaração de Rendimentos é anterior ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e se constitui em medida preparatória indispensável para se efetuar o lançamento, devendo, portanto, ser adiantado o termo inicial para contagem do prazo decadencial.

Neste sentido, já se manifestou a Câmara Superior de Recursos Fiscais:

IRPJ – EXERCÍCIO DE 1990 – ANO BASE DE 1989 – LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO – DECADÊNCIA – O Imposto de Renda, antes do advento da lei nº 8.383, de 30/12/91, era tributo sujeito a lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional. A contagem do prazo de caducidade antecipava-se para o dia seguinte à data da notificação de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento ou da entrega da declaração de rendimentos (CTN, art. 173 e seu § único). Tendo sido o lançamento de ofício efetuado na fluência do prazo de cinco anos contados a partir da entrega da declaração de rendimentos, improcede a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar tributo. TRIBUTAÇÃO REFLEXA – DECADÊNCIA – Consoante jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aplica-se o mesmo critério observado em relação à exigência tributária principal de imposto de renda pessoa jurídica, face ao princípio da decorrência em sede tributária. – Recurso especial provido (Acórdão 01-04.241, Rel. Conselheiro Manoel Antônio Gadelha Dias, sessão de 15/10/02).

IRPJ - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - 1) O Imposto de Renda, antes do advento da Lei nº 8.381, de 30/12/91, era um tributo sujeito a lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional. A contagem do prazo de caducidade seria antecipado para o dia seguinte à data da notificação de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento ou da entrega da declaração de rendimentos (CTN., art. 173 e seu par. ún., c/c o art. 711 e §§ do RIR/80. 2) Tendo sido o lançamento de ofício efetuado, em 30/12/97, após a fluência do prazo de cinco anos contado da data da entrega da declaração de rendimentos da pessoa jurídica, ocorrida em 14/05/92, operou-se a caducidade do direito de a Fazenda Nacional

lançar o tributo. (Acórdão CSRF/01-04.936, Rel. Carlos Alberto Gonçalves Nunes, sessão de 12/04/2004).

Portanto, melhor analisando as razões de decidir do Recurso Representativo de Controvérsia a ser aplicado por esta Corte Administrativa, nos termos do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, há que se verificar, além da existência ou não de pagamento e de dolo/fraude, também a existência ou não de declaração prévia, porque se trata de medida preparatória do lançamento, cuja consequência é a aplicação do *dies a quo* do prazo decadencial previsto no artigo 173.

No presente caso, verifico que o lançamento do ano-calendário de 1995 tem fundamento no “excesso de compensação de prejuízos fiscais”, haja vista a não observância do limite do artigo 42 da Lei nº 8.981/95. Tendo em vista que o lançamento envolveu a redução de prejuízos fiscais, não há que se falar em recolhimento parcial, razão pela qual de se aplicar o prazo decadencial previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional.

De outra parte, verifico que houve a entrega de DIPJ do ano-calendário de 1995, conforme consta de informação da autoridade fiscal às fls. 56: “analisei as INFORMAÇÕES PRESTADAS À SRF em atendimento à intimação de 04.01.2001, e constatei divergência entre valores informados das bases de cálculo do PIS e da COFINS quando comparados com os valores contidos nas Declarações do Imposto de Renda Pessoa Jurídica dos anos calendário de 1995, 1996, 1997, 1998 e 1999”.

No entanto, independentemente das razões expostas, se aplicado o artigo 173, inciso I ou seu parágrafo único, não há que se falar em decadência para o ano-calendário de 1995, uma vez que o contribuinte foi cientificado do lançamento em 15/04/2001.

Pelo exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, determinando o retorno dos autos à Câmara *a quo* para julgamento do mérito relativo ao ano-calendário de 1995.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Karem Jureidini Dias