



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

Processo nº 13808.000299/2002-29
Recurso nº 155.321 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-001.344 – 1ª Turma
Sessão de 15 de maio de 2012
Matéria CSLL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado RYDER LOGÍSTICA LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO-
CSLL**

Fato gerador: 1996.

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. APLICAÇÃO DA DECISÃO DO STJ, EM RECURSO REPETITIVO. ARTIGO 62-A DO RICARF. INCIDÊNCIA DO ARTIGO 173, INCISO I, DO CTN. NÃO OCORRÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO DO TRIBUTO NEM DECLARAÇÃO PRÉVIA CONSTITUTIVA DO DÉBITO POR PARTE DO CONTRIBUINTE.

Não havendo pagamento antecipado parcial nem prévia declaração do débito por parte do contribuinte, nos termos da decisão do STJ, (Resp. nº 973.733-SC) deve incidir, para a contagem do prazo decadencial, o artigo 173, inciso I, do CTN. Tenda a intimação pessoal ocorrido em 19/02/2002, recaiando a discussão sobre fato geradores ocorridos no ano-calendário de 1996, é de se ter por não configurada a decadência.

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, nos termos do voto do(a) relator(a).

(assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo

Presidente

(assinado digitalmente)

Susy Gomes Hoffmann

Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo, Susy Gomes Hoffmann, Valmar Fonsêca de Menezes, Marcos Shigueo Takata, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Hugo Correia Sotero, Alberto Pinto Souza Júnior, Valmir Sandri, Jorge Celso Freire da Silva e Silvana Rescigno Guerra Barretto.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

A autoridade fiscal procedeu à revisão da Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, verificando que houve a retenção de tal declaração pelo Sistema Malha Fazenda no parâmetro compensação de base de cálculo negativa da CSLL superior a 30% do lucro líquido ajustado e no parâmetro de prejuízo fiscal na apuração do lucro real superior a 30% do lucro real antes das compensações.

O contribuinte, em resposta à intimação, apresentou decisão judicial, que concedeu liminar em mandado de segurança, “*para autorizar a compensação dos prejuízos fiscais apurados até 1994 com resultados positivos a partir de janeiro de 1995, sem se submeter a restrição do art. 42 e 58 da Lei 8.981/95*”(fls. 32/33). O mandado de segurança veio a ser posteriormente extinto, sem exame de mérito (fls. 56/58).

O contribuinte apresentou impugnação às fls. 45/78 dos autos.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fls. 279/290) julgou procedente o lançamento, nos termos da seguinte ementa:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1996

Ementa: CSLL. DECADÊNCIA. O prazo decadencial para o lançamento da CSLL é de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

POSTERGAÇÃO. FALTA DE COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. Não sendo a compensação de prejuízos

caso de ajuste ao lucro líquido em virtude de inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo e despesa, não há que se falar em postergação do pagamento do imposto.

INCONSTITUCIONALIDADE. Não compete às Delegacias de Julgamento o controle de constitucionalidade de Leis. Tal competência é privativa do Poder Judiciário.

JUROS DE MORA. CABIMENTO. A falta de pagamento do tributo na data do vencimento implica a exigência de juros moratórios, tendo a aplicação da taxa SELIC previsão legal, cuja verificação de constitucionalidade é de competência exclusiva do Poder Judiciário.

Lançamento Procedente

O contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 297/328).

A 2ª Câmara da 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento do CARF (fls. 440/444) deu provimento ao recurso, para acolher a alegação de decadência, por unanimidade de votos. Eis a ementa do julgado:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1996

Ementa: DECADÊNCIA. Independentemente de haver ou não pagamento, excetuando-se os casos de dolo, fraude ou simulação, a Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir do fato gerador, para promover o lançamento de tributos e contribuições sociais enquadrados na modalidade de lançamento por homologação.

A Fazenda Nacional interpôs recurso especial, com fundamento em divergência jurisprudencial (fls. 449/461). Sustentou a tese de que, ausente o pagamento antecipado, adota-se, para a contagem do prazo decadencial, o disposto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

O contribuinte apresentou suas contrarrazões às fls. 472/485 dos autos. Pugnou pela aplicabilidade, ao caso, do artigo 150, §4º, do CTN, bem como da súmula vinculante nº 08 do STF. Discorreu, também, sobre o mérito do auto de infração.

Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

O presente recurso especial é tempestivo. Preenche, também, os demais requisitos de admissibilidade, tendo em vista que a recorrente logrou demonstrar a divergência jurisprudencial suscitada.

A discussão refere-se ao artigo de regência do prazo decadencial nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando não se verificou o pagamento antecipado por conta do contribuinte.

O entendimento desta relatora sempre foi no sentido de que, nos termos do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN o que se homologa é a atividade do contribuinte e não o pagamento, de tal forma que, para o julgamento, não interessava a ocorrência ou não do pagamento.

Conforme recente alteração do Regimento Interno do CARF, impõe-se a este tribunal administrativo a reprodução dos julgados definitivos proferidos pelo STF e pelo STJ, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil.

Diante disso, tem-se que o STJ já enfrentou o tema objeto do presente recurso especial, julgando-o sob o rito dos recursos repetitivos, no seguinte sentido:

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 impositivo, 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 impositivos 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.

A imperiosidade de aplicação dessa decisão do STJ, no âmbito do CARF, é inequívoca, conforme o disposto no artigo 62-A do seu Regimento Interno.

Discussões surgiram, no entanto, em relação a como se deveria dar tal aplicação, tendo em vista que, na determinação de incidência do artigo 173, inciso I, do CTN, estabeleceu-se, em discrepância com a previsão literal desse dispositivo legal, que o prazo decadencial começaria a correr do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato impositivo.

Neste aspecto, após muitas idas e vindas, e profunda reflexão, consolidei o meu posicionamento no sentido de que a aplicação da decisão do Superior Tribunal de Justiça tramitada no rito dos recursos repetitivos deve dar-se, analisando-o (o acórdão) em face da lei que trata do tema nele versado.

Neste passo, é de se ter que o artigo 173, inciso I, do CTN, por diversas vezes citado no acórdão do STJ, dispõe expressa e inequivocamente que o prazo decadencial deve ser

computado a partir do primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Pois bem, superadas tais questões, uma outra acabou por assomar.

Analisando-se a decisão do STJ, tem-se que, em princípio, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, inexistindo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, nada haveria que ser homologado, de sorte que dispositivo legal regente da decadência, em tal hipótese, é o artigo 173, inciso I, do CTN.

Contudo, perquirindo-se mais detidamente o teor da decisão, pode-se extrair, expressamente, que:

*“Assim é que 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.**”*

O que se depreende da passagem transcrita? Que o prazo decadencial contar-se-á do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

- a) quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação;
- b) quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas este não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação (porque havendo tais posturas por parte do contribuinte, mesmo a existência do pagamento antecipado não elide a incidência do artigo 173, inciso I, do CTN);
- c) quando não existe declaração prévia do débito.

Este detalhe do acórdão do STJ leva à conclusão de que ao pagamento antecipado do tributo equiparou-se, cuidando-se de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a declaração prévia do débito prestada pelo contribuinte. A inexistência de ambos leva à aplicação do artigo 173, inciso I, do CTN. Isto é, mesmo não tendo ocorrido o pagamento antecipado do tributo, se houve declaração prévia do débito, incide o artigo 150, §4º, do CTN.

Estas constatações, não se toma por base apenas a passagem mencionado da decisão do STJ.

Deveras, analisando-se ainda mais a fundo a decisão do STJ, verifica-se que, em seu bojo, citou-se acórdãos do próprio Tribunal que respaldam o entendimento fixado. Ilustrativamente, cite-se o quanto decidido nos Embargos de Divergência no Resp. nº 276.142-SP, de relatoria do próprio Ministro Luiz Fux:

“Impende salientar que a homologação a que se refere o art. 150 do Código Tributário é da atividade do sujeito passivo, não

necessariamente do pagamento do tributo. O que se homologa, quer expressamente, quer tacitamente, é o proceder do contribuinte, que pode ser o pagamento suficiente do tributo, o pagamento a menor ou a maior ou, também, o não-pagamento.

Seja qual for, dentre todas as possíveis condutas do contribuinte, ocorre uma ficção do Direito Tributário, sendo irrelevante que tenha havido ou não o pagamento, uma vez que relevante é apenas o transcurso do prazo legal sem pronunciamento da autoridade fazendária, di-lo o Codex Tributário.”

Desta forma, não se pode desconsiderar aqui tais questões, pois que integram claramente o acórdão cuja aplicação se impõe no âmbito do CARF.

Do modo que, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, deve-se aferir, no caso concreto, se o contribuinte efetuou o recolhimento antecipado ou se perpetrou declaração prévia do débito. Havendo um ou outro, o prazo decadencial terá início nos termos do artigo 150, §4º, do CTN, ou seja, a partir da ocorrência do fato gerador. Caso contrário, o prazo reger-se-á pelo artigo 173, inciso I, do CTN, tendo como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No presente caso, é de se ter que a compensação do prejuízo fiscal não pode ser considerada pagamento, pois quando desta compensação, não resta base de cálculo positiva para IRPJ ou CSLL, não resta estabelecida a relação obrigacional tributária que constitui o referido tributo e, portanto, não há que se falar em extinção do crédito tributário.

A constituição de tais créditos tributários só ocorre após a recomposição das bases com a limitação da utilização do prejuízo fiscal.

Assim, não há que se falar em existência de pagamento no presente caso.

Não houve, por outro lado, também, prévia declaração constitutiva do débito por parte do contribuinte.

Neste caso, portanto, em que não houve nem pagamento antecipado nem prévia declaração do débito por parte do contribuinte, nos termos da decisão do Superior Tribunal de Justiça, incide o artigo 173, inciso I, do CTN, iniciando-se, o prazo decadencial, no primeiro dia do exercício seguinte ao que se poderia efetuar o lançamento.

Discute-se, no caso, acerca dos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1996. A intimação pessoal do contribuinte ocorreu no dia 19/02/2002, se sorte que, sob a égide do entendimento acima exposto, não ocorreu a decadência. Por este motivo, **dou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.**

Processo nº 13808.000299/2002-29
Acórdão n.º **9101-001.344**

CSRF-T1
Fl. 8

Sala das Sessões, em 15 de maio de 2012 15 de maio de 2012

(assinado digitalmente)

Susy Gomes Hoffmann