



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

Processo n° 13808.001428/00-63
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-002.857 – 1ª Turma
Sessão de 12 de maio de 2017
Matéria LANÇAMENTO - DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ETE EQUIPAMENTOS DE TRAÇÃO ELÉTRICA LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/05/1995, 30/06/1995

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

1. 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, e 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.

2. Não havendo pagamento e nem confissão dos débitos de IRPJ referentes aos meses de maio e junho de 1995, apurados na modalidade do lucro real mensal, resta afastada a decadência, e o autos devem ser devolvidos à Turma Ordinária do CARF para que sejam examinadas as demais matérias constantes do recurso voluntário, cuja análise restou prejudicada em razão do que lá foi decidido anteriormente.

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 para análise das demais questões postas no recurso voluntário, vencido o conselheiro Gerson Macedo Guerra, que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, Andre Mendes de Moura, Luis Flavio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa (suplente convocado em substituição à ausência da conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio), Gerson Macedo Guerra, Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

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

A recorrente insurgiu-se contra o Acórdão nº 1401-00.241, de 20/05/2010, por meio do qual a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência e deu provimento a recurso voluntário apresentado pela contribuinte.

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva transcritas abaixo:

DECADÊNCIA - O mero inadimplemento não é suficiente para imputar ao contribuinte prática de dolo ou fraude, mesmo porque, se assim fosse, não haveria auto de infração ou lançamento direto que se fugisse à referida exceção. Portanto, ante a ausência de prática de dolo ou fraude, o prazo para homologação será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, acolher a preliminar de decadência e dar provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos que fará declaração de voto, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

A PGFN afirma que o acórdão recorrido deu à lei tributária interpretação divergente da que tem sido dada em outros processos, especificamente quanto à contagem de prazo decadencial para constituição de crédito tributário.

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

SÍNTESE DOS FATOS

- trata-se de lançamento de IRPJ em face do contribuinte, relativamente aos fatos geradores ocorridos em maio e junho de 1995;

- apreciando recurso voluntário, a Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por maioria de voto, deu provimento ao recurso para reconhecer a decadência, com base no art. 150, §4º do CTN, mesmo diante da ausência de pagamento do tributo;

- entretanto, o r. acórdão diverge da jurisprudência mantida por este e. Conselho, sobre o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários sujeitos a lançamento por homologação, quando não houver recolhimento antecipado do tributo, devendo, portanto, ser reformado;

DO CABIMENTO DO RECURSO ESPECIAL.

- a respeito do prazo para o lançamento dos tributos sujeitos a homologação, o entendimento jurisprudencial que fundamenta o presente recurso diverge do adotado no acórdão ora impugnado nesta via recursal, e está representado no acórdão paradigma cuja ementa está abaixo transcrita:

Acórdão nº 9101-00.460

DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO LANÇAR TRIBUTOS SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. Restando configurado que o sujeito passivo não efetuou recolhimentos, o prazo decadencial do direito do Fisco constituir o crédito tributário deve observar a regra do art. 173, inciso I, do CTN. Precedentes no STJ, nos termos do RESP nº 973.733 - SC, submetido ao regime do art. 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

- 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 reger-se-á pelo contido no art. 173, I, do CTN;

- no caso em tela, não consta pagamento do tributo nos autos. Portanto, para fins de contagem de prazo decadencial, não deve ser aplicado o art. 150, §4º, CTN, e sim, o art. 173, I, do CTN;

- dessa forma, demonstrado o dissídio jurisprudencial, encontram-se presentes os requisitos de admissibilidade do presente recurso, consoante o disposto no artigo 67 do Anexo II do RICARF;

DOS FUNDAMENTOS PARA REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

- no caso em tela, está claro que o art. 150 do CTN foi contrariado, já que não houve recolhimento do tributo. Portanto, em face da ausência de pagamento, cabível é a aplicação do art. 149, V, do CTN, motivo pelo qual foi efetuado o lançamento de ofício pela autoridade administrativa;

- ora, se inexato o pagamento antecipado, nega-se a homologação e opera-se o lançamento de ofício (CTN - 149, V); se omissivo na antecipação do pagamento, nada há passível de homologação e a exigência se formalizará por ato de ofício da administração (CTN - 149, V);

- não há que se falar em homologação do art. 150 do CTN prolatável no prazo de 5 anos contados do fato gerador. Ao contrário, sob o amparo do art. 149, V, a Administração poderá exercer o direito de lançar de ofício, enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública na forma do art. 173 do CTN;

- nesse sentido já decidiu o Superior Tribunal de Justiça (Resp 614833, Min. Rel. Castro Meira, 2ª Turma, julgado em 21/03/2006, DJ de 30/03/2006);

- como os fatos geradores ocorreram em maio e junho de 1995, o lançamento do tributo poderia ter sido efetuado em 1995, fazendo com que o início do prazo decadencial fosse conduzido para o dia 1º de janeiro de 1996 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado). Contando-se cinco anos, tem-se que a decadência ocorreria em 01.01.2001. Como a ciência do lançamento aconteceu em 17.07.2000 (fls. 39), não houve lançamento a destempo;

- diante disso, merece reforma o acórdão recorrido, pois o crédito tributário foi regularmente constituído no prazo legal, de acordo com a norma de direito aplicável espécie;

DO PEDIDO

- em face do exposto, requer a União (Fazenda Nacional) seja conhecido e provido o presente recurso especial, para afastar a decadência nestes autos.

Quando do **exame de admissibilidade do Recurso Especial da PGFN**, a Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho nº 1400-00.264, de 24/01/2011, admitiu o recurso especial com base na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

[...]

O acórdão recorrido recebeu a ementa abaixo:

[...]

No respectivo relatório, consta que houve redução indevida do lucro real caracterizada por compensação integral com prejuízo fiscal, com desrespeito da trava de 30%, de onde se depreende a ausência de recolhimento por parte do contribuinte com relação aos meses de maio e junho do ano-calendário de 1995.

Por sua vez, a recorrente aduz haver interpretação divergente conferida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme o seguinte julgado:

[...]

Da simples leitura, é possível identificar a divergência jurisprudencial quanto à interpretação da lei tributária relacionada à contagem do prazo decadencial, na hipótese de inexistência de recolhimentos por parte do sujeito passivo.

Presentes os requisitos de admissibilidade, PROPONHO, com base no artigo 25 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 256, de 22/06/09, c/c itens 4.1 e 4.3 da Ordem de Serviço CARF nº 01, de 22/10/09, seja ADMITIDO o recurso especial interposto.

Em 24/07/2012, a contribuinte foi intimada do Acórdão nº 1401-00.241, do recurso especial da PGFN e do despacho que admitiu o referido recurso, e em 02/08/2012 ela apresentou tempestivamente as **contrarrazões** ao recurso, com os argumentos descritos a seguir:

PRELIMINARMENTE

AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA ENTRE A DECISÃO RECORRIDA E O ACÓRDÃO PARADIGMÁTICO

- a ora Recorrente, ao defender a suposta incidência da regra de contagem prevista no artigo 173, I, do CTN ao presente caso, traz como paradigma o Acórdão nº 9101-00.076, no qual sobreveio o entendimento de que, quando o contribuinte apura a ausência de qualquer tributo a recolher, inexistindo pagamento antecipado, a contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento deveria ter sido realizado;

- a transcrição abaixo, extraída do Acórdão nº 9101-00.076, exprime bem os contornos fáticos do caso paradigmático trazido pela Recorrente:

"No caso em comento, o lançamento diz respeito a fatos geradores ocorridos no período de setembro a dezembro de 1993, havendo sido lançados o IRPJ e a CSLL (fls. 2/14), e a ciência ocorreu em 16/12/1998. Na DIPJ do ano-calendário correspondente, fls. 19/27, consta que para esses quatro meses não foi apurado imposto ou contribuição a pagar."

- como se depreende da transcrição acima, trata-se de caso em que o contribuinte, conforme informações extraídas de sua DIPJ, não apurou qualquer imposto ou contribuição a recolher;

- já o presente caso apresenta contorno fático diverso, uma vez que houve efetivamente a prévia declaração de tributos, na qual o contribuinte apurou o imposto devido, compensando-o com prejuízos fiscais acumulados sem observar os limites trazidos pela Lei 8.981/95, o que afasta a aplicação conjunta das regras do art. 150, §4º, com o art. 173, I, do CTN;

- isso porque, desde a entrega da respectiva declaração, o Fisco já estava munido dos elementos necessários à homologação, ou não, do procedimento levado a cabo pela Recorrida;

- tratam-se, portanto, de duas situações diversas: no acórdão paradigmático, não houve pagamento antecipado porque o contribuinte, suprimindo informações do Fisco em sua DIPJ, deixou de apurar qualquer valor a recolher, ao passo que, no presente caso, a Recorrida efetivamente calculou o IRPJ devido, tendo somente utilizado prejuízos fiscais acumulados de períodos anteriores para compensação;

- dessa forma, estando configuradas duas situações fáticas diversas, não resta alcançada a comprovação da divergência, pressuposto este necessário ao recurso especial;

- mas não é só;

AUSÊNCIA DO COTEJO ANALÍTICO ENTRE OS ACÓRDÃOS DIVERGENTES

- se não bastasse a ausência de similitude fática entre os casos confrontados, há ainda que se pontuar a carente fundamentação desenvolvida pela Recorrente, que, a despeito da norma prevista no §6º do artigo 67 do RICARF, limitou-se a colacionar a ementa do Acórdão Paradigmático nº 9101-00.076, sem, contudo, realizar qualquer demonstração analítica da divergência;

- e isso, por si só, representa causa de inadmissão do recurso ora respondido, conforme entendimento consolidado por esta E. CSRF (Acórdão nº 9101-00.631);

- uma vez que a Recorrente limitou-se a transcrever a ementa do Acórdão nº 9101-00.076, deixando de realizar qualquer espécie de demonstração analítica das eventuais divergências, não há como ser conhecido o recurso ora respondido;

MÉRITO

- não obstante a exposição dos argumentos que comprovam a imposição de não conhecimento do recurso especial ora contestado, posto que não cumpre com os pressupostos que delimitam sua hipótese de cabimento, o v. acórdão recorrido também merece ser mantido integralmente pela análise do mérito da controvérsia;

- o legislador infraconstitucional, ao editar o art. 150 do CTN, impôs ao Fisco o direito de constituição do crédito tributário pelo prazo de cinco anos contados do fato gerador, impedindo que este seja constituído após este período, cujo pressuposto deverá incidir nos casos em que houve efetivamente a prévia declaração de tributos, na qual o contribuinte, ao invés de realizar o pagamento antecipado, compensou prejuízos fiscais acumulados;

- diante disso, descabe suscitar a incidência conjunta das regras do art. 150, §4º, com o art. 173, I, do CTN, uma vez que, desde a entrega da respectiva declaração, o Fisco já possuía todos os elementos necessários à homologação, ou não, do procedimento adotado pelo contribuinte;

- ou seja, desde a entrega da DCTF, DIPJ e respectivo LALUR, o Fisco já possuía os elementos necessários à confirmação da compensação do prejuízo fiscal acumulado, mais especificamente do lucro ajustado do período em que o imposto incidiu;

- dessa forma, munidas das informações prestadas pela Recorrida, caberia às autoridades fazendárias procederem à fiscalização dos créditos e débitos apurados pelos contribuintes, sob pena de, em não o fazendo a tempo e modo, perderem o direito de revisão;

- não há como se aplicar o entendimento defendido pela Recorrente de que incidiria a regra decadencial prevista no art. 173, I, do CTN;

- isso porque, além da ausência de pagamento, que não é o presente caso, no qual houve compensação de prejuízos fiscais, deve-se confirmar quais foram os elementos que justificaram os procedimentos admitidos pelo contribuinte, não sendo possível atribuir à compensação de prejuízos fiscais os mesmos contornos fáticos de caso em que o contribuinte simplesmente permanece omissos;

- não há, portanto, a alegada "omissão" defendida pela Recorrente, mas sim procedimento de apuração de tributo mediante consideração de prejuízos fiscais acumulados em exercícios anteriores;

- dessa forma é que, mesmo sem pagamento antecipado, havia o que se homologar, mais especificamente a redução do lucro ajustado do período por meio da compensação de prejuízos fiscais acumulados, o que levou à supressão de eventual recolhimento antecipado por parte da Recorrida;

- seguindo essa linha, tratando-se especificamente da compensação de prejuízos fiscais por parte dos contribuintes, o E. Superior Tribunal de Justiça mantém a incidência da regra decadencial prevista no artigo 150, §4º, do CTN (REsp 898459/AL, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 14/10/2008, DJe 06/11/2008);

- conclui-se, portanto, que, se a ausência de pagamento antecipado decorreu unicamente da consideração de prejuízos fiscais acumulados, cujas bases haviam sido efetivamente informadas ao Fisco, deverá incidir a regra de contagem prevista no artigo 150, §4º, do CTN, não sendo legítimo presumir qualquer espécie de omissão por parte da Recorrida;

PEDIDO

- por todas as razões acima expostas, o Recurso Especial ora respondido não merece sequer ser conhecido, (i) seja porque a tese veiculada no Acórdão nº 9101-00.076, utilizado como paradigma, não apresenta os mesmos contornos fáticos do presente caso, (ii) seja porque o cotejo analítico é manifestamente insuficiente para demonstrar, de modo claro e preciso, a existência de divergência jurisprudencial, tendo a Recorrente se limitado a transcrever a ementa do referido julgado;

- no entanto, se ainda assim entenderem Vossas Senhorias pelo seu conhecimento, o Recurso Especial não comporta provimento pelo fato de que, tratando-se da compensação de prejuízos fiscais, mesmo sem o pagamento antecipado do tributo, caberia à autoridade fiscal, dentro de 5 (cinco) anos a contar dos respectivos fatos geradores, homologar ou não o procedimento admitido pelo contribuinte, considerando-se, para tanto, a regra de contagem prevista no artigo 150, §4º, do CTN;

Processo nº 13808.001428/00-63
Acórdão n.º **9101-002.857**

CSRF-T1
Fl. 9

- por fim, na remota hipótese de o Recurso Especial ora respondido ser provido, o que se suscita apenas por hipótese, que haja a devolução do restante da matéria suscitada pela Recorrida em seu Recurso Voluntário para julgamento pela Primeira Seção de Julgamento do E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator

O presente processo tem por objeto lançamento a título de IRPJ sobre fatos geradores ocorridos nos meses de maio e junho de 1995, realizado na modalidade do lucro real mensal.

A autuação fiscal se deu em razão de a contribuinte ter realizado a compensação integral do lucro real apurado nestes meses com prejuízos fiscais de períodos anteriores, sem observar o limite de 30% previsto no art. 42 da Lei n.º 8.981/95 e no art. 12 da Lei n.º 9.065/95.

A ciência do lançamento ocorreu em 17/07/2000.

O litígio que remanesceu para essa fase de recurso especial diz respeito à decadência do crédito tributário.

O entendimento manifestado na decisão de segunda instância administrativa (acórdão recorrido) é no sentido de que, ante a ausência de prática de dolo ou fraude, o prazo para homologação será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

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 não apenas da ausência de dolo/fraude, mas também da presença de pagamento (ainda que parcial).

A contribuinte, em sede de contrarrazões, busca a manutenção da decisão de segunda instância administrativa, que reconheceu a decadência do crédito tributário. Mas antes de abordar o mérito dessa questão, ela apresenta duas preliminares de não conhecimento do recurso especial da PGFN.

Ela alega: (1) que a tese veiculada no Acórdão n° 9101-00.076, utilizado como paradigma, não apresenta os mesmos contornos fáticos do presente caso; e (2) que o cotejo analítico feito pela PGFN é manifestamente insuficiente para demonstrar, de modo claro e preciso, a existência de divergência jurisprudencial, tendo a Recorrente se limitado a transcrever a ementa do referido julgado.

As preliminares são improcedentes.

O primeiro aspecto a destacar é que as diferenças nos contornos fáticos dos acórdãos recorrido e paradigma não prejudicam em nada a caracterização da divergência jurisprudencial.

É equivocada a alegação da contribuinte de que no caso do acórdão recorrido houve efetivamente a prévia declaração de tributos; que ela apurou o imposto devido, compensando-o depois com prejuízos fiscais acumulados; que no caso paradigma houve a

supressão de informações do Fisco, e não se apurou qualquer valor a recolher, ao passo que, no presente caso, a Recorrida efetivamente calculou o IRPJ devido, tendo somente utilizado prejuízos fiscais acumulados de períodos anteriores para a compensação.

Tanto no recorrido quanto no paradigma não houve apuração de imposto a recolher.

Isto porque a compensação de prejuízo fiscal (que é uma base de cálculo negativa) se dá com a própria base de cálculo de períodos posteriores. Este tipo de compensação se dá em nível de bases de cálculo. O prejuízo fiscal de um período não é compensável com o imposto apurado em período posterior.

Ao realizar a compensação de prejuízo fiscal, sem respeitar a chamada trava de 30%, a contribuinte anulou toda a base de cálculo (lucro real mensal) que seria tributada nos períodos em questão, o que resultou na não apuração de imposto a recolher. Aliás, foi justamente isso que motivou o presente lançamento. Se o imposto tivesse sido apurado e declarado/confessado pela contribuinte, não haveria razão para o lançamento de ofício.

Não está em questão aqui a espécie ou a gravidade da infração praticada. A divergência sobre a decadência não gira em torno da presença ou não de dolo/fraude. Isso não está em discussão, até porque o lançamento foi realizado com a multa de 75%.

O que está em discussão é a relevância ou não da presença de pagamento (ainda que parcial) para fins de definição da regra de decadência, pouco importando se há alguma diferença no tipo de infração que motivou o lançamento de ofício.

Novamente, o que importa para a caracterização da divergência, neste caso, é que tanto no recorrido quanto no paradigma não houve apuração de tributo a recolher; que, por via de consequência, também não houve nenhum recolhimento de tributo; e que, diante dessas mesmas circunstâncias, as decisões cotejadas seguiram caminhos diferentes em relação à regra de contagem de decadência, o que caracteriza a divergência jurisprudencial.

Rejeito, portanto, a primeira preliminar de não conhecimento do recurso.

Ainda em sede de preliminar, a contribuinte alega que a PGFN se limitou a colacionar a ementa do Acórdão Paradigmático nº 9101-00.076, sem realizar qualquer demonstração analítica da alegada divergência.

A exigência em relação à demonstração analítica da divergência varia caso a caso.

Em relação a estes autos, conforme consta do despacho de admissibilidade do recurso especial, o simples cotejo das ementas basta para identificar a divergência jurisprudencial quanto à interpretação da lei tributária relacionada à contagem do prazo decadencial, na hipótese de inexistência de recolhimentos por parte do sujeito passivo.

O acórdão recorrido, aderindo à jurisprudência do CARF da época em que ele foi exarado, decidiu a questão da decadência com base no entendimento de que a regra do art. 150, §4º, do CTN (decadência contada a partir do fato gerador) só é afastada diante da prática de dolo ou fraude; enquanto que o acórdão paradigma vê outro motivo para o afastamento dessa mesma regra, qual seja, a ausência de recolhimento do tributo.

A PGFN não só transcreveu a ementa do acórdão paradigma, como também apresentou a lógica de sua conclusão, e ainda esclareceu que a contribuinte (igualmente ao que ocorreu no paradigma) não realizou nenhum pagamento relativamente ao crédito tributário em questão.

A percepção da divergência em pauta realmente não demanda grande esforço. Sua demonstração analítica está caracterizada.

Nestes termos, também rejeito a segunda preliminar de não conhecimento do recurso especial da PGFN.

Em relação ao mérito, o acórdão recorrido aderiu à interpretação de que nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo decadencial é de 5 (cinco) anos contados da data da ocorrência do fato gerador; que a exceção a esta regra, nos termos do entendimento solidificado no âmbito do CARF, ocorre apenas quando se comprovar a existência de dolo ou fraude; e que ante a ausência de prática de dolo ou fraude, o prazo para homologação será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Entretanto, 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 questão da decadência:

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

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.

De acordo com o STJ, mesmo não havendo a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, deve-se aplicar o artigo 173, I, do CTN, quando, a despeito da previsão legal de pagamento antecipado da exação, o mesmo incorre e inexistente declaração prévia do débito capaz de constituir o crédito tributário.

No sentido inverso, não havendo a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, há ainda 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.

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.

Aliás, vale frisar que todo esse debate em torno da relevância do pagamento ou da confissão de débito para análise de decadência de lançamento posteriormente realizado pelo Fisco pressupõem pagamento e/ou confissão parciais mesmo. Até porque o Fisco não realizaria nenhum lançamento de ofício para constituir crédito tributário que já foi em momento anterior integralmente pago ou confessado pelo contribuinte.

No caso em análise, o acórdão recorrido, ao tratar da decadência das exações fiscais, considerou que a regra do art. 150, §4º, do CTN (decadência contada a partir do fato gerador) só deveria ser afastada diante da prática de dolo ou fraude, pelo que essa decisão merece ser reformada.

Com efeito, está comprometido o seu fundamento, amparado num entendimento já superado, de que a única exceção à regra do art. 150, §4º, do CTN, seria a caracterização de dolo ou fraude por parte do contribuinte.

Vê-se que, em sede de contrarrazões, a contribuinte procura insistir na antiga jurisprudência do CARF, dando relevância apenas à atividade exercida pelo sujeito passivo (homologação de procedimento), e não à presença ou ausência de pagamento, mas esta jurisprudência está totalmente superada, principalmente em razão da referida decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), na sistemática dos recursos repetitivos, que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Conforme já mencionado, ao realizar a compensação de prejuízo fiscal, sem respeitar a chamada trava de 30%, a contribuinte anulou toda a base de cálculo (lucro real mensal) que seria tributada nos períodos em questão, e não apurou nenhum imposto a recolher.

Como não apurou imposto a recolher, não efetuou nenhum pagamento.

Nesse caso, não havendo pagamento e nem confissão de alguma parte 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 anteriormente.

Realmente, como os fatos geradores ocorreram em maio e junho de 1995, o lançamento do tributo poderia ter sido efetuado em 1995, fazendo com que o início do prazo decadencial fosse conduzido para o dia 1º de janeiro de 1996 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado). Contando-se cinco anos, tem-

se que a decadência ocorreria em 01.01.2001. Como a ciência do lançamento aconteceu em 17.07.2000, não houve lançamento a destempo.

Revertendo-se a decadência, os autos devem retornar à Turma Ordinária do CARF para que se sejam examinadas as demais matérias constantes do recurso voluntário, cuja análise restou prejudicada em razão do que lá foi decidido anteriormente.

Tais matérias foram tratadas nos seguintes tópicos do recurso voluntário: "b) Da inexistência de imposto a recolher no final do ano-calendário de 1995", "c) Da necessidade de consideração da opção do contribuinte pela apuração do lucro real no regime anual"; e "d) Da obrigatoriedade quanto à busca da verdade material pela fiscalização".

Nestes termos, voto no sentido de DAR provimento ao recurso especial da PGFN, para afastar a decadência do lançamento de IRPJ referente aos meses de maio e junho de 1995, e devolver os autos à Turma Ordinária do CARF para que sejam examinadas as demais matérias constantes do recurso voluntário, cuja análise restou prejudicada em razão do que lá foi decidido anteriormente.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo