



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

Processo nº 13888.002248/2005-31
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-003.249 – 1ª Turma
Sessão de 09 de novembro de 2017
Matéria DECADENCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BENEVIDES TÊXTIL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LIDA,

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

DECADÊNCIA. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, ART.173.

Ausente demonstração de pagamento ou declaração com efeitos constitutivos do crédito tributário, o prazo decadencial deve ser contado conforme a regra do art. 173 do CTN.

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, vencidos os conselheiros Gerson Macedo Guerra (relator) e Daniele Souto Rodrigues Amadio, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luís Flávio Neto.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra - Relator

(assinado digitalmente)

Luís Flávio Neto - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Flavio Franco Correa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra, Adriana Gomes Rego. Ausente, justificadamente, o conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Trata-se o presente de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão no 1101-00.379, por meio do qual os membros do Colegiado acordaram em acolher a preliminar de decadência, com fulcro no art. 150 §4º, do CTN, e em negar provimento ao Recurso Voluntário. Logo, a Fazenda objetiva discutir apenas a regra aplicável ao caso quanto ao prazo decadencial para o Fisco lançar tributos.

Na origem, trata-se de Auto de Infração lavrado para cobrança de CSLL, apurada trimestralmente pela Contribuinte, nos anos de 2000 a 2003. O lançamento foi cientificado ao sujeito passivo em 17/08/2005 (efls 12)

Após recebimento do Auto de Infração o Contribuinte regularmente apresentou impugnação. A DRJ, por seu turno, julgou procedente a impugnação.

Ainda inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário ao CARF, arguindo, dentre outros fundamentos, a decadência. No julgamento do Recurso a 1ª Turma Ordinária, da 1ª Câmara, da 1ª Seção de Julgamento acolheu a preliminar de decadência para o 1º e 2º trimestres do ano de 2000, conforme ementa e decisão abaixo transcritas:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

DECADÊNCIA, TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO No caso dos tributos lançados por homologação, o prazo decadencial corre nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.

JUROS. SELIC, SÚMULA CARF Nº 4 - Os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

MULTA - Sendo aplicada multa conforme legislação, é irrelevante a avaliação subjetiva do contribuinte de que é excessiva.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

CONSULTA, LIMITE DA ESPONTANEIDADE - A consulta sobre a legislação tributária formulada por contribuinte o protege apenas da fiscalização quanto à matéria consultada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Primeira Câmara da Primeira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário, para reconhecer a decadência do crédito tributário lançado nos 1º e 2º trimestres de 2000 e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário para manter o crédito tributário lançado do 3º trimestre de 2000 ao 4º trimestre de 2003. Divergiu a Conselheira Edeli Pereira Bessa, que não declarava a decadência, e far-6 declaração de voto, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Cientificada dessa decisão a Fazenda Nacional, tempestivamente, apresentou Recurso Especial de divergência, objetivando rediscutir a decadência.

O Recurso da Fazenda foi admitido, conforme despacho de admissibilidade.

Em suas razões, alega, em suma:

- ✓ Na hipótese dos autos, em que o contribuinte não antecipa o pagamento dos tributos recolhidos mediante "lançamento por homologação", a contagem do prazo decadencial deverá se dar com fulcro no art. 173, inciso I, do CTN, conforme majoritário entendimento jurisprudencial e doutrinário sobre o tema;
- ✓ Esse posicionamento já está pacificado no âmbito do STJ

Regularmente intimado, o Contribuinte apresentou contrarrazões, requerendo a manutenção do Acórdão recorrido e pugnando pelo não provimento do Recurso da Fazenda.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gerson Macedo Guerra, Relator

Não há reparos a se fazer na análise da admissibilidade do presente Recurso, eis que presentes os pressupostos de admissibilidade. Assim, passo à análise do mérito da questão.

O lançamento por homologação, regulado pelo artigo 150 do CTN, tem como principal característica a atribuição ao contribuinte do dever de antecipar o pagamento do tributo, ficando a autoridade administrativa com o dever de posteriormente cancelar ou não o valor do recolhimento efetuado e, sendo o caso, efetuar cobrança de diferença, *verbis*:

Art.150 O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

A regra da decadência do direito do fisco de lançar o tributo por homologação é regra especial, contida no §4º, do artigo 150 em questão, que estabelece o prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, caso não comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, *verbis*:

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do Recurso Especial repetitivo 973.733/SC, firmou o seguinte entendimento em relação a questão em debate:

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

Ao se posicionar sobre o tema a 1ª Turma da CSRF, por maioria, se manifestou que a aplicação do artigo 173, I, do CTN na constituição de crédito relativo a tributos sujeitos ao lançamento por homologação, apenas pode ocorrer na hipótese de não haver pagamento, nem declaração do tributo, conforme trecho do voto vencedor do Acórdão 9101-002.021, abaixo transcrito:

A interpretação do texto transcrito nos leva à conclusão de que devemos nos dirigir ao 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 que constitua o crédito tributário.

Assim, encontraríamos duas condições para sairmos do artigo 150, §4º: 1) não haver o pagamento e 2) não haver declaração prévia constitutiva do crédito. Assim, mesmo não existindo o

pagamento, a declaração prévia constitutiva do crédito bastaria para mantermos a contagem do prazo a partir do fato gerador.

Entendo pertinente essa última colocação, no sentido de que a declaração prévia basta para manutenção da contagem do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador. Isso porque, não pago o tributo a União já possui informação suficiente para a averiguação da apuração do crédito tributário.

Apenas discordo no sentido de que apenas declaração constitutiva equivale ao pagamento. Entendo que qualquer tipo de declaração, seja ela constitutiva ou apenas informativa, tem o condão de levar o prazo decadencial para a regra do § 4º, do artigo 150, do CTN.

Isso porque, de posse da declaração informativa o fisco já possui a informação suficiente para efetuar a cobrança do crédito tributário. O que substancialmente difere a declaração constitutiva da declaração informativa é o órgão competente para cobrança no âmbito da administração pública federal.

Vale frisar que essa distinção não foi feita pelo STJ, que, no fim do ano de 2015, editou a Súmula 555, com a seguinte redação:

Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

A meu ver, para fins de contagem do prazo decadencial a declaração do débito na competente obrigação acessória se equivale ao pagamento, independente de ser a declaração informativa ou constitutiva.

Assim, para a aplicação do §4º, do artigo 150, do CTN exige-se a ocorrência dos seguintes situações:

1. A lei deve estabelecer que o lançamento do tributo é realizado na modalidade homologação;
2. Não ocorra a comprovação de dolo, fraude ou simulação pelo ente tributante;
3. Haja pagamento e/ou declaração do tributo.

Passo, então, a verificar a aplicação da decisão representativa de controvérsia do Recurso Especial nº 973.733 ao caso ora sob análise.

A Turma *a quo* decidiu que a homologação tácita do procedimento do contribuinte se concretiza em cinco anos a contar do fato gerador, ao teor do disposto no art. 150, § 4º, do CTN. Para elucidar as razões da Turma, vale a transcrição da seguinte passagem do voto:

No caso em concreto, considerando-se que não foi comprovado dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial 6 de 5 anos contados a partir do fato gerador. Como a ciência do auto

ocorreu em 17/08/2005, os fatos geradores ocorridos no 1º e 2º trimestre de 2000 já não poderiam ser lançados. Porém, como o 3º trimestre só se completou em 30 de setembro, a CSLL relativa a este trimestre ainda 'poderia ter sido lançada na data da ciência da autuação.

Por isso, é pertinente a preliminar de decadência. No entanto, a decadência só atinge os 1º e 2º trimestre de 2000. Ainda quanto a decadência, apenas para registro, pois inaplicável ao caso, cabe lembrar que a Lei Complementar 128, de 2008, revogou os art. 45 da Lei IV 8,212, de 1991, que previa prazo decadencial de 10 anos para as contribuições.

Não concordo com tais razões, conforme já exposto acima.

Nesse contexto, faz-se importante verificar nos autos a existência de declarações ou pagamento, para fins de se verificar a correta contagem do prazo decadencial.

Verifica-se do TVF que o procedimento fiscal teve início diante da verificação da ausência de entrega das DCTF's do período. Houve entrega de DCTF após a notificação do início do procedimento pela fiscalização. Logo, já se pode constatar que um dos elementos não está presente, qual seja a declaração constitutiva do crédito.

Avançando na leitura do TVF percebe-se que a fiscalização efetua cruzamentos entre DCTF's entregues em atraso, com as DIPJ's e com os controles internos da então SRF.

Nesse contexto, foram elaboradas planilhas da fiscalização, para cada trimestre a partir do ano de 2000, onde se especificou o valor do débito principal apurado e os respectivos créditos localizados, equação essa que resultou nos valores devidos.

Tal planilha foi cientificada ao Contribuinte e consta às fls 28 dos autos.

Avaliando referida planilha, e frisando que apenas foi declarada a decadência para o 1º e 2º trimestres de 2000, é possível identificar que há créditos no 2º trimestre, oriundos de outro processo administrativo, conforme se pode depreender abaixo

Apuração da CSLL - Ano-Calendarário de 2000			
Trim	Principal	* Créditos Apurados	Devido
1º	3.874,09	0,00	3.874,09
2º	5.454,71	5.454,71	0,00
3º	1.031,60	1.031,60	0,00
4º	5.399,94	0,00	5.399,94
* Já constituídos - Processo 13888.001696/2005-18			

Ao que fica evidente no trabalho fiscal houve crédito tributário constituído por meio de outro processo administrativo. Não há nos autos qualquer detalhamento sobre referido processo.

Há nos autos, ainda, as DIPJ's do Contribuinte, sendo que a DIPJ 2001 demonstra declaração de imposto devido no 1º e 2º trimestre de 2000 (fls 111 e 112).

Nesse contexto, voto NEGAR provimento ao recurso da União.

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra

Voto Vencedor

Conselheiro Luís Flávio Neto, Redator designado.

No caso dos autos, conforme bem relatado pelo i. Conselheiro Relator, o contribuinte apresentou DIPJ com a indicação de tributo a ser recolhido quando ao 1º e ao 2º trimestres do ano de 2000, mas não realizou qualquer pagamento ou mesmo apresentou declaração com efeito constitutivo (DCTF).

Peço vênia para divergir do i. Conselheiro Relator quanto à interpretação do acórdão proferido pelo e. Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 973.733. Ocorre que, no contexto dos autos, em que não foi apresentada declaração com eficácia constitutiva do crédito tributário e nem foi realizado qualquer pagamento de tributo, compreendo que o prazo decadencial quanto aos débitos tributários em questão deve seguir a contagem do art. 173 do CTN, devendo ser provido o recurso especial interposto pela PFN.

Esse mesmo entendimento tem sido adotado em outros casos semelhantes por esta 1ª Turma da CSRF. Nesse sentido, peço vênia para transcrever os fundamentos do acórdão n. 9101-002.786, de 06/04/2017, os quais acompanhei naquela oportunidade, *in verbis*:

“Com a devida vênia, ousou divergir do Ilustre Conselheiro Relator no mérito, considerando a impossibilidade de aplicação do artigo 150, §4º no caso de mera apresentação de DIPJ, que desde 1999 é informativa. Destaco trechos da ementa do acórdão em julgamento do Recurso Especial nº 973.733, submetido à regra do artigo 543-C, do antigo CPC/1973:

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 (...). 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). 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 imponíveis 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.(Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 12/08/2009)

A exigência da comprovação de pagamento para aplicação do artigo 150, do CTN, ressoa do citado acórdão repetitivo, conforme precedentes desta Turma da CSRF. No caso destes autos, no entanto, houve mera declaração de rendimentos (DIPJ), sem que haja qualquer pagamento ou declaração - que a ele possa ser equiparada, nos termos do entendimento predominante entre os julgadores desta Turma da CSRF.

Assim, é aplicável o artigo 173, do CTN, sem que tenha ocorrido decadência no caso dos autos. Diante de tais razões, voto por dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, decidindo, ainda, pelo retorno ao Colegiado a quo para apreciação das demais alegações da parte em recurso voluntário."

Voto, portanto, por CONHECER e DAR PROVIMENTO ao recurso especial da PFN.

(assinado digitalmente)

Processo nº 13888.002248/2005-31
Acórdão n.º **9101-003.249**

CSRF-T1
Fl. 363

Luís Flávio Neto