



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

Processo nº 13931.001193/2008-12
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-004.014 – 1ª Turma
Sessão de 12 de fevereiro de 2019
Matéria DECADÊNCIA. 173, I, CTN
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MONT BLANC EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

RECURSO ESPECIAL. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. ARTIGO 173, I. TERMO INICIAL. SÚMULA CARF 101.

A expressão "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" prevista no artigo 173, I, do CTN, corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte ao do vencimento do tributo. Entendimento constante dos acórdãos precedentes que informaram a Súmula CARF 101 (vinculante), que é de observância obrigatória pelos Conselheiros nos termos do artigo 45, VI, do Anexo II do RICARF.

Súmula CARF nº 101: Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, Livia De Carli Germano e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) (fls. 794-799) contra o acórdão 1201-00.425, de 24 de fevereiro de 2011, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara (fls. 767-777), o qual negou provimento ao recurso de ofício; e, quanto ao recurso voluntário, afastou a preliminar de nulidade do auto de infração e acatou a decadência para os créditos de IRPJ e CSLL relativos ao ano-calendário de 2002.

A PFN contesta o entendimento adotado no acórdão recorrido quanto à contagem do prazo de decadência do direito de o fisco lançar tributo sujeito a lançamento por homologação, previsto art. 173, I, do CTN. Para retratar o entendimento que prevaleceu no recorrido, reproduziu-se trecho da sua ementa (grifamos):

Acórdão recorrido: 1201-00.425, de 24 de fevereiro de 2011

DECADÊNCIA.

Aplicação do artigo 173, I do CTN, **quando não há pagamento** do IRPJ e da CSLL. Contagem do prazo a partir do **primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador**. Reconhecimento da decadência do IRPJ e da CSLL no ano-calendário de 2002, visto que o prazo decadencial se iniciou em 01/01/2003, com término do prazo em 31/12/2007. Lançamento efetuado apenas em 24/12/2008. e apenas no que tange à extinção da obrigação tributária de recolhimento do tributo.

Para demonstrar a divergência, a PFN indicou como **paradigma** o acórdão 2401-01.759, da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção, tendo reproduzido trecho de ementa relativo à matéria contestada (grifamos):

Acórdão paradigma: 2401-01.759, de 14 de abril de 2011

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/05/2000 a 30/09/2003

PREVIDENCIÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO REALIZADO.

Não se verificando antecipação de pagamento das contribuições, aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no inciso I do art. 173 do CTN.

Em síntese, a Fazenda Nacional alega que, pelo acórdão recorrido, o termo de início de contagem do prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN seria o primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador, ao passo que o acórdão paradigma decidiu que essa contagem se iniciaria no primeiro dia do exercício seguinte ao vencimento do tributo.

Portando, no caso em questão, que tratou -- na parte que interessa a este recurso -- de fatos ocorridos no ano-calendário de 2002, o acórdão recorrido entendeu que o prazo decadencial teve início a partir do primeiro dia de 2003, enquanto que, no entender da PFN, se aplicado o raciocínio do acórdão paradigma tal prazo teria início apenas no primeiro dia de 2004.

O despacho de admissibilidade 1200-00.152, da 2ª Câmara da Primeira Seção, proferido em 14 de outubro de 2014 (fls. 1.979-1.981), deu seguimento ao recurso especial do Procurador.

Intimado em 11 de dezembro de 2014 (fl. 1.993), o contribuinte apresentou contrarrazões em 26 de dezembro de 2014 (fl. 1.995-2.001). Nesta peça, não aduz qualquer questionamento quanto à admissibilidade do recurso especial, sustentando, exclusivamente, que no caso se operou a decadência nos termos do artigo 150, par. 4º, do CTN, o qual contemplaria regra específica que prevalece diante da regra geral do artigo 173, I, do mesmo diploma legal.

O contribuinte também apresentou recurso especial, ao qual foi negado seguimento por meio do despacho de fls. 2.045-2.048. Tendo sido intimado de tal despacho em 15 de março de 2017 (fl. 2.072), não se manifestou.

É o relatório.

Voto

Conselheira Livia De Carli Germano - Relatora

Admissibilidade recursal

O recurso especial do Procurador é tempestivo e atendeu aos requisitos de admissibilidade, não havendo, inclusive, questionamento pela parte recorrida quanto à sua admissibilidade, motivo pelo qual concordo e adoto as razões do i. Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF para conhecimento parcial do Recurso Especial, nos termos do permissivo do art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999.

De fato, o acórdão paradigma apresentado se presta a demonstrar a divergência na interpretação da legislação tributária em relação à decisão recorrida, nos termos do artigo 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, verificando-se a necessária similitude fática entre ele e o recorrido.

Isso porque, muito embora recorrido e paradigma tenham tratado de tributos diversos -- este contribuições patronais para a Seguridade Social e aquele IRPJ e CSLL -- ambos discutem a interpretação a ser dada a uma mesma regra do CTN, qual seja, o artigo 173,

I, na hipótese em que não houve pagamento antecipado. De se notar que decadência é matéria atinente às normas gerais de direito tributário.

Em essência, a controvérsia a ser dirimida reside em definir se a menção ao "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" constante do artigo 173, I, do CTN corresponde (i) ao primeiro dia do exercício seguinte ao fato gerador (posição abraçada pelo acórdão recorrido) ou (ii) ao primeiro dia do exercício seguinte ao do vencimento do tributo (posição vencedora no acórdão paradigma).

Diante do exposto, conheço do recurso especial do Procurador.

Mérito

Superada a questão do conhecimento, a discussão meritória diz respeito a definir, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação em que a regra decadencial foi deslocada (do artigo 150, §4º, para o artigo 173, I, do CTN) em razão da constatação da inexistência de pagamento ou declaração, se o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde (i) ao primeiro dia do exercício seguinte ao fato gerador, conforme decidiu o acórdão recorrido, ou (ii) ao primeiro dia do exercício seguinte ao do vencimento do tributo, nos termos do acórdão paradigma.

A contagem do prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação para os quais não se constatou pagamento ou declaração foi inicialmente analisada pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil (Recursos Repetitivos).

Tal decisão mencionou especificamente que o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial do artigo 173, I, do CTN nesta hipótese é o ao primeiro dia do exercício seguinte ao fato gerador. Veja-se (grifamos):

STJ - REsp 973.733 / SC, julgado em 12/08/2009 - Tema 169 Repetitivos

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 inocorre, 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 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008

Observo que as decisões do STJ apreciadas sob a sistemática dos recursos repetitivos, tais como a acima citada, devem ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, consoante § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015.

Considerando isso, esta Câmara Superior também já se manifestou, de forma unânime, nos seguintes termos (grifamos):

Acórdão 9101-001.210, de 17/10/2011

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ.

Ano-calendário: 1995.

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. APLICAÇÃO, AO RESPECTIVO PRAZO DECADENCIAL, DO ARTIGO 173, I, DO CTN. OBSERVÂNCIA DA DECISÃO DO STJ PROFERIDA EM JULGAMENTO DE RECURSO REPETITIVO NO SENTIDO DE QUE O TRIBUTO TERIA DE SER LANÇADO NO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DO FATO GERADOR. FATO GERADOR OCORRIDO EM 1995. PRAZO DECADENCIAL QUE SE INICIA EM 1º DE JANEIRO DE 1996 E FINDA EM 31.12.2000.

Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, se não houve pagamento antecipado, o respectivo prazo decadencial é regido pelo artigo 173, inciso I, do CTN, nos termos do entendimento pacificado pelo STJ, em julgamento de recurso especial, sob o rito de recurso repetitivo. Em referido julgamento restou entendido que o prazo decadencial se inicia no exercício financeiro seguinte ao da ocorrência do fato gerador. Necessária observância dessa decisão, tendo em vista o previsto no artigo 62-A do Regimento Interno do CARF.

Não obstante, o próprio STJ proferiu, mesmo após o REsp 973.733, decisões em sentido contrário, entendendo que o prazo do artigo 173, I, do CTN se conta a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao vencimento do tributo. Neste sentido, por exemplo, o EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 674497/PR, Segunda Turma, de 9/02/2010 -- não repetitivo, utilizado como razões de decidir do acórdão CSRF 9202-003-067, de 13/02/2014).

Este CARF passou, assim, a aplicar tal *dies a quo*, tendo por fim aprovado a Súmula CARF 101 -- vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018 -- com o seguinte enunciado:

Súmula CARF nº 101

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Acórdãos Precedentes:

*9202-003.067, de 13/02/2014; 9202-003.130, de 27/03/2014;
9202-003.245, de 29/07/2014; 9303-002.857, de 18/02/2014;
1102-000.939, de 08/10/2013; 2102-003.046, de 18/07/2014;
2201-002.433, de 16/07/2014; 2802-001.581, de 15/05/2012;
3102- 002.211, de 27/05/2014; 3202-001.239, de 23/07/2014.*

A análise dos acórdãos precedentes indicados para tal enunciado sumular do CARF revela que, em todos eles, para a definição do termo inicial para a contagem do prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN, foi relevante o fato de que o lançamento do tributo somente pode ocorrer após o seu vencimento. Nestes termos, ocorrendo o vencimento do tributo em janeiro de determinado ano, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado seria 1º de janeiro do ano seguinte ao do fato gerador.

Veja-se, a título ilustrativo, trechos dos votos respectivamente do acórdão 9202-003.067, de 13/02/2014, e do acórdão 9303-002.857, de 18/02/2014:

"(...) quanto à competência de 12/2000, o lançamento somente poderia ter sido efetuado em 2001, iniciando-se o prazo decadencial em 1º/01/2002, findando-se em 31/12/2006. (...)"

"(...) sendo certo que o lançamento somente pode ocorrer após o vencimento do tributo, o qual, no caso, ocorre em janeiro de 1996, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que já poderia ocorrer o lançamento, no texto da lei, é o dia 1º de janeiro de 1997. Finda-se, com isso, o prazo em 31 de dezembro de 2001. (...)"

O Regimento Interno do CARF prevê que a não observância de Súmula do CARF é causa de perda de mandato dos Conselheiros (art. 45, VI, do Anexo II). Diante disso, esta Relatora se vê vinculada a decidir, nos termos dos acórdãos precedentes que informaram a Súmula CARF 101, que a expressão "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" prevista no artigo 173, I, do CTN corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte ao do vencimento do tributo.

Conclusão

Por todos estes fundamentos, voto no sentido conhecer do recurso especial do Procurador e, no mérito, por dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Livia De Carli Germano