



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

**Processo nº** 14041.000149/2004-59  
**Recurso nº** Extraordinário  
**Resolução nº** **9900-000.001 – Pleno**  
**Data** 15 de dezembro de 2016  
**Assunto** IRPJ E REFLEXOS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Recorrida** SÒ REPAROS SUPER LOJA DA CONSTRUÇÃO LTDA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à unidade de origem, nos termos do voto do relator, vencidos os conselheiros André Mendes de Moura, Marcos Aurélio Pereira Valadão, Adriana Gomes Rêgo, Maria Helena Cotta Cardozo, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Júlio César Alves Ramos, Andrada Marcio Canuto Natal, Demes Brito, Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado) e Rodrigo da Costa Pôssas, que entenderam não ser necessária a diligência.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros André Mendes de Moura, Marcos Aurélio Pereira Valadão, Adriana Gomes Rêgo, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Demetrius Nichele Macei (suplente convocado em substituição à conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio), Heitor de Souza Lima Junior, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gerson Macedo Guerra, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Vanessa Marini Ceconello, Érika Costa Camargos Autran, Andrada Marcio Canuto Natal, Demes Brito, Charles Mayer de Castro Souza e Rodrigo da Costa Possas (Presidente em exercício do CARF). Ausentes, justificadamente, os conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente) e Daniele Souto Rodrigues Amadio.

## Relatório

Em litígio, o teor do Acórdão nº 9101-00.015, prolatado pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais em, na sessão plenária de 09 de março de 2009 (e-fls. 1096 a 1104, complementado por e-fls. 1171 e 1172). Ali, por unanimidade de votos, foi negado provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, na forma de ementa e decisão a seguir:

*Ementa:*

*DECADÊNCIA. Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo quinquenal de decadência para constituição do crédito é a ocorrência do respectivo fato gerador, a teor do art. 150, § 4o. do CTN.*

*Precedentes da CSRF. Recurso especial não provido.*

*Decisão: por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado*

Cientificada a Fazenda Nacional do Acórdão em 17/09/09 (e-fl. 1090), esta apresentou, em 02/10/2009, petição de e-fls. 1091 a 1093, seguida da apresentação de Embargos de Declaração, com fulcro no art. 65 do Anexo II ao Regimento Interno deste Conselho Administrativo Fiscal aprovado pela Portaria MF nº. 256, de 22 de julho de 2009 (e-fl. 1107 a 1110). Todavia, os embargos foram rejeitados, consoante despacho de e-fls. 1114/1115.

Cientificada, então, a Fazenda da rejeição dos embargos em 16/10/14 (e-fl. 1173), esta apresentou, em 29/10/2014 (e-fl. 1195), Recurso Extraordinário de sua iniciativa, devidamente processado com fulcro no 9º e 43, do Regimento Interno da CSRF, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007 c/c arts. 4º e 7º do Regimento Interno deste CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (e-fls. 1174 a 1181 e anexos).

Alega-se, no pleito, que deveria prevalecer, no caso em questão, a regra prevista no art. 173, I, do CTN, para fins de contagem do prazo decadencial, uma vez que se está diante de lançamento de ofício, conforme decidido no Acórdão paradigma nº. 9202-003.224 emanado da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais em 08 de maio de 2014, na forma da seguinte ementa e decisão:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF*

*Ano-calendário: 1998*

*DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. PRAZO DECADENCIAL REGIDO PELO I, ART. 173 DO CTN.*

*Não comprovada a ocorrência de pagamento parcial, como no presente caso, a regra decadencial expressa no CTN a ser utilizada deve ser a prevista no I, Art. 173 do CTN, conforme inteligência da determinação do Art. 62-A, do Regimento Interno do CARF (RICARF), em sintonia com o decidido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no Recurso Especial 973.733.*

*Decisão: por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (Relator) e Marcos Aurélio Pereira Valadão que acompanhou o Relator pelas conclusões. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcelo Oliveira.*

Ressalta a recorrente, que, nos autos, não consta indicativo de recolhimento dos tributos objeto de lançamento. Nesta situação, o entendimento do paradigma é pela aplicação do art. 173, I, do CTN, em detrimento do art. 150, § 4º do CTN, diversamente do que decidiu o colegiado *a quo*.

Entende que o art. 150, § 4º do CTN só se aplica no caso de ter havido efetivo pagamento adiantado do crédito tributário. Em não havendo recolhimento, não há o que se homologar, tratando a questão de simples lançamento *ex officio* a ser feito com espeque no artigo 149, V, do CTN, sendo o termo inicial do prazo decadencial aquele previsto no artigo 173, I, do CTN, em linha com entendimento recente firmado pelo STJ, no âmbito do Resp 973.733/SC, de obediência obrigatória neste CARF a partir do disposto no art. 62-A de seu Regimento Interno.

Como não restou demonstrada no feito a existência da antecipação do pagamento com relação aos tributos apurados, é cediço que a regra a ser aplicada na espécie é a preconizada pelo inciso I do art. 173, do CTN.

Requer, assim, que seja conhecido e provido o Recurso Extraordinário, para reformar o acórdão recorrido, aplicando-se o art. 173, I do CTN.

O recurso foi admitido pelo despacho de e-fls. 1199/1200.

Encaminhados os autos à contribuinte, para fins de ciência, ocorrida em 22/09/2015 (e-fl. 1206), esta quedou inerte quanto à apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator

Pelo que consta no processo quanto à tempestividade do recurso e às devidas apresentação de paradigma e indicação de divergência, o Recurso Extraordinário atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Assim, passo à análise de mérito.

De se notar, para fins do deslinde da questão, a vinculação deste CARF às decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça quando submetidas ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, a partir do disposto no art. 62, §2º. do anexo II ao Regimento Interno deste Conselho em vigor, aprovado pela Portaria MF nº. 343, de 09 de junho de 2015:

### **RICARF**

*Art. 62. (...)*

*(...)*

§ 2º *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.*

Assim, ainda que se admita que a questão relativa à contagem do prazo decadencial é bastante tormentosa (daí a adoção de diversas interpretações relativas à matéria no âmbito deste Conselho), de se reconhecer que o Superior Tribunal de Justiça – STJ, órgão máximo de interpretação das leis federais, recentemente pacificou, sob a sistemática de recursos repetitivos, o entendimento no sentido de que a regra do art. 173, I, do CTN, deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo não antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação e inexistência de declaração prévia do débito.

Reproduz-se, a seguir, a ementa do Recurso Especial nº 973.733 - SC (Proc. 2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, devidamente submetido à sistemática prevista no art. 543-C do Código de Processo Civil, sendo, assim, referido *decisum*, repita-se, de observância obrigatória neste CARF, a partir do disposto no art. 62, §2º. do anexo II ao Regimento Interno deste Conselho em vigor, aprovado pela Portaria MF nº. 343, de 09 de junho de 2015. Reza a decisão :

*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 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).

(...)

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (destaques do original)*

Desta forma, ao adentrar o mérito da questão, este CARF forçosamente deve abraçar a interpretação do Recurso Especial nº 973.733/SC supra, no sentido de que, quando houver previsão legal de pagamento antecipado, a regra do art. 173, I, do CTN, deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo não antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação e inexistência de declaração prévia do débito.

Assim, no caso em questão, uma vez afastada a hipótese de dolo, fraude ou simulação, consoante Acórdão proferido em sede de Recurso Voluntário (Acórdão 103.23-305, vide e-fls. 1022/1023), deve-se verificar se há pagamento realizado pelo contribuinte para os tributos objeto de lançamento, de forma a se concluir pela correção da aplicação ou não do art. 173, I, do CTN, para fins de contagem do prazo decadencial.

Atendo-se agora às datas relevantes ao feito, verifico que permanecem em litígio somente os fatos geradores ocorridos entre 12/1998, uma vez que:

a) O lançamento abrange constituição de crédito de IRPJ, decorrente de omissão de receitas apuradas a partir de saldo credor de caixa e pagamentos não contabilizados, bem assim de seus reflexos (CSLL, PIS e COFINS), para os meses de Junho, Setembro e Dezembro de 1998, consoante Auto de Infração de e-fls. 09 a 46.;

b) A ciência do lançamento se deu em 22/11/2004 (e-fl. 09). Assim, ainda que se adote a tese da recorrente, de adoção do art. 173, I do CTN para contagem do prazo decadencial, continuariam a estar abrangidas pela decadência os tributos objeto de lançamento (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) para os lançamentos referentes a 06/1998 e 09/1998.

Desta forma, quanto à competência de 12/1998, deve-se buscar caracterizar se houve ou não pagamento antecipado para cada um dos fatos geradores objeto de tributação, de forma a que se possa concluir pela forma de contagem a ser aplicada para fins de cômputo do prazo decadencial.

Quanto à declaração prévia do débito, entendo não ser tal elemento suficiente para fins de conclusão pela necessidade de aplicação do art. 150, §4º., uma vez que:

a) Com a devida vênia a alguns Conselheiros deste CARF, não comungo do entendimento que estabelece a possibilidade da declaração supracitada, ainda que confissão de dívida fosse, mas sem a comprovação da existência de qualquer recolhimento e/ou depósito judicial não levantado, caracterizar pagamento antecipado para fins de contagem do prazo decadencial. Tratam-se de institutos completamente diversos juridicamente (a declaração, nas hipóteses em que representa confissão de dívida, encontra-se vinculada à etapa de constituição do crédito tributário, enquanto que o pagamento, a meu ver sinônimo de recolhimento e/ou depósito judicial não levantado, opera na etapa de sua extinção, não havendo, a meu ver, que se falar de homologação sem que se atinja esta última etapa);

b) Ainda, entendo que a melhor leitura da ementa do Recurso Repetitivo citado, pode ser encontrada nos perfeitos esclarecimentos de natureza lógica realizados pelo Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, no âmbito do Acórdão 9900-00.275, deste mesmo Pleno, datado de 07/12/2011, verbis;

(...)

***Esclarecimentos quanto ao Item “1” da Ementa do REsp***

*Logo de início, faz-se necessário esclarecer o sentido e alcance do disposto no item “1” da ementa antes reproduzida “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”.*

*Para corretamente entender a complexa afirmação do item “1” é necessário apresentá-la na forma de implicação lógica:*

*SE não houver previsão legal de pagamento antecipado da exação*

*OU*

*SE houver previsão legal de pagamento antecipado E não existir pagamento E não for constatado dolo, fraude ou simulação E não existir declaração prévia do débito*

*ENTÃO o prazo decadencial é contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*

*Esclareça-se que, em se tratando de implicações lógicas, se o antecedente ocorrer no mundo fenomênico, necessariamente o conseqüente deverá ocorrer. Vale dizer:*

*- (A) a inexistência de previsão legal de pagamento antecipado ou;*

*- (B) ainda, (i) a previsão legal de pagamento antecipado juntamente com (ii) a inexistência do pagamento, (iii) com a não constatação de dolo fraude ou simulação e (iv) com a inexistência de declaração prévia do débito;*

- são condições suficientes para que (C) o prazo decadencial seja contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

*Em hipótese alguma poderá acontecer de, ocorrendo o antecedente (A ou B - acima), não ser aplicável o conseqüente (C - acima).*

*Entretanto, caso o antecedente não ocorra, o conseqüente pode ou não ocorrer. Essa é uma regra básica de lógica dedutiva e facilmente verificável ao caso, pois: existindo previsão legal de pagamento antecipado com a inexistência de pagamento, porém com constatação de dolo, fraude ou simulação e com inexistência de declaração prévia do débito, sabemos que o prazo decadencial também é contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*Pior, ainda, é o equívoco em concluir – apressadamente – que se o antecedente não ocorrer, o conseqüente seria necessariamente a contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador. Ora, no item “I” não há qualquer menção à contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador, podendo o conseqüente lógico ser qualquer outro. Inclusive, já vimos, no parágrafo acima, que em situações diversas daquela descrita como condição antecedente, o conseqüente lógico pode ser o mesmo.*

*Com esses esclarecimentos, podemos enfrentar agora a situação em que (a) há previsão legal de pagamento antecipado, (b) não há pagamento, (c) não há constatação de dolo, fraude ou simulação, porém, (d) existe declaração prévia do débito a ser lançado. Nesse caso, de acordo com o item “I” da ementa do RESP nº 973.733 – SC, não é necessário que se conte o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. Isso, por uma questão muito simples: a declaração a que se refere o item sob comento é aquela que tem a natureza de confissão de dívida e, com o débito confessado, é despiciendo qualquer lançamento, posto que ele pode ser imediatamente executado e, com essa declaração, inicia-se o prazo prescricional de cobrança.*

*Totalmente equivocado é tentar concluir que, não sendo necessário que o prazo decadencial se conte a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, aplicar-se-ia como termo inicial da contagem do prazo decadencial o fato gerador.*

*Maior confusão ainda é a de, frente à situação em que há declaração apenas parcial do débito, sem qualquer recolhimento, não aplicar como termo inicial da contagem do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. Nessa situação, temos totalmente atendido o antecedente lógico (a) há previsão legal de pagamento antecipado, (b) não há pagamento, (c) não há constatação de dolo, fraude ou simulação e (d) não existe declaração prévia do débito a ser lançado. Assim, ocorrendo a condição antecedente lógica, é necessária a aplicação do conseqüente, com a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.*

(...)

c) De se notar, também, que o entendimento acima se alinha perfeitamente com minha leitura do teor das Súmulas STJ nºs. 436 e 555, que, a meu ver, estabelecem que o lançamento de débitos declarados (confessados) é ato despiciendo, mas não vedado.

Assim, com a devida vênia a posicionamentos em contrário, não considero que a existência de débitos declarados (confessados), quando da inexistência de recolhimento ou depósito judicial não levantado de qualquer monta, possa ser utilizada para fins de que se conclua pela utilização do art. 150, §4º. do CTN, em detrimento do art. 173, I do mesmo diploma, quando da contagem do prazo decadencial.

Entendo, em verdade, a propósito, que a possibilidade de ocorrência de atividade homologatória pelo Fisco e da contagem pelo art. 150, §4º. do CTN está necessariamente atrelada à ocorrência de antecipação de pagamento (recolhimento ou depósito judicial não levantado), em linha com o disposto no caput do referido artigo.

Feita tal digressão e, agora, atendo-me ao caso em questão, faço notar que:

a) As evidências constantes dos autos se limitam débitos/pagamentos declarados na DIPJ/99, de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (e-fls. 168 a 198), sendo esta declaração possuidora de caráter meramente informativo, não representando confissão de dívida, desde os idos da IN SRF nº. 127, de 1998, sem que se possa, também, garantir haver recolhimentos na forma declarada;

b) Assim, mesmo para alguns dos que adotam o entendimento acima rechaçado, restaria, s.m.j., apurar a existência ou não de débito confessado para que pudessem firmar convicção acerca do feito sob análise.

Assim, proponho a conversão do julgamento em diligência, a fim de que retorne-se o feito à unidade preparadora, a fim de que esta verifique e informe, mediante relatório circunstanciado, a existência ou não, para a competência 12/1998, de recolhimentos, bem como de valores declarados em DCTF a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS devidos (noto que não há ação judicial questionando os débitos no caso).

É como voto.

Heitor de Souza Lima Junior