



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

Processo n° 16020.000013/2012-22
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-002.158 – 1ª Turma
Sessão de 08 de dezembro de 2015
Matéria Decadência. Prazo.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LYS ELETRO COMPANY IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/03/1998, 30/06/1998, 30/09/1998

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

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 nº 973.733/SC, na sistemática dos recursos repetitivos previsto no artigo 543-C do CPC, e da Resolução STJ nº 08/2008, nos termos do que determina o §2º do art. 62 do Anexo II do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015. Para o período de apuração em que houve pagamento ou confissão parcial dos débitos, a contagem do prazo decadencial deve observar a regra contida no §4º do art. 150 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Decisão dos membros do colegiado: 1) Quanto ao conhecimento, por unanimidade de votos, Recurso Especial da Fazenda Nacional conhecido; 2) Quanto ao mérito, por maioria de votos, dado provimento parcial ao Recurso, vencidos os Conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão, Adriana Gomes Rêgo e Carlos Alberto Freitas Barreto.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - *Presidente.*

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal De Araujo - *Relator.*

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, CRISTIANE SILVA COSTA, ADRIANA GOMES REGO, LUÍS FLÁVIO NETO, ANDRE MENDES DE MOURA, LÍVIA DE CARLI GERMANO (Suplente Convocada), RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, RONALDO APELBAUM (Suplente Convocado), MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ (Vice-Presidente), CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) em 02/06/2009 (fls. 586/602), fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), alegando divergência jurisprudencial em relação à contagem de prazo decadencial para constituição de crédito tributário.

2. A recorrente insurgiu-se contra o Acórdão nº 1301-00.007, de 11/03/2009, por meio do qual a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, acolheu preliminar de decadência levantada de ofício pelo relator em relação aos três primeiros trimestres de 1998.

3. O acórdão recorrido foi assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003.

RECURSO DE OFÍCIO - LIMITE DE ALÇADA.

Não deve ser conhecido o recurso de ofício interposto quando inferior ao limite de alçada estabelecido pela legislação de regência.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - FATO GERADOR TRIMESTRAL.

A Fazenda Pública dispõe de cinco anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, para promover o lançamento de impostos e contribuições sociais enquadrados na modalidade do art. 150 do CTN, a do lançamento por homologação. No caso de arbitramento dos lucros, o fato gerador ocorre no último dia de cada trimestre, sendo este o marco inicial para a contagem do prazo decadencial.

ARBITRAMENTO - DOCUMENTOS EM PODER DO FISCO ESTADUAL - OUTROS DOCUMENTOS NÃO APRESENTADOS.

Deve ser mantido o lançamento com base no arbitramento dos lucros, quando ficar demonstrado que, mesmo se admitido que parte dos livros e documentos requisitados pela Fiscalização Federal estaria na posse do Fisco Estadual, restariam ainda não apresentados outros livros e documentos cuja falta é suficiente, em quantidade e qualidade, para autorizar o arbitramento, à luz da legislação aplicável.

4. A PGFN afirma que o acórdão recorrido deu à lei tributária interpretação divergente da que tem sido dada em outros processos, especificamente quanto à definição do termo inicial para a contagem do prazo decadencial.

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

- o acórdão recorrido 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;

- o entendimento jurisprudencial que fundamenta o presente recurso está representado nos acórdãos paradigmas com as seguintes ementas:

Acórdão n.º 204-01.182

NORMAS PROCESSUAIS DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regido pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. O prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Porém, a incidência da regra supõe hipótese típica de lançamento por homologação; aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se não houver antecipação de pagamento do tributo, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar como termo a quo para fluência do prazo decadencial aquele do artigo 173,1, do Código Tributário Nacional.

Acórdão n.º 102-46.355

IRPF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - O "DIES A QUO" É ESTABELECIDO PELO INC. I, DO ART. 173, DO CTN - O direito de a Fazenda Pública constituir de ofício o crédito tributário relativo ao imposto de renda da pessoa física, inclusive na hipótese de lançamento por homologação, extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, inc. I).

- quando o sujeito passivo da obrigação tributária antecipa adequadamente 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 (omissão, acréscimo patrimonial a descoberto, arbitramento), ou não sendo escoreito esse recolhimento (inexatidão), o prazo decadencial para a constituição do respectivo crédito tributário rege-se pelo contido no art. 173, I, do CTN;

- no caso em tela, verificada a ausência de pagamento, ocorreu o lançamento de ofício. Portanto, para fins de contagem de prazo decadencial, não deve ser aplicado o art. 150, § 4º, do CTN, e sim, o art. 173, I, do CTN;

- no caso em tela, está claro que o art. 150 do CTN foi contrariado, já que a empresa contribuinte teve o lucro arbitrado. Portanto, sendo caso de 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;

- 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. Rei. Castro Meira, 2ª Turma, julgado em 21/03/2006, DJ de 30/03/2006);

- tal entendimento encontra-se refletido no voto condutor do terceiro acórdão indicado como paradigma, Acórdão nº CSRF/01-03.103;

- para os fatos geradores ocorridos nos 3 primeiros trimestres de 1998, o lançamento poderia ser efetuado em 1998, fazendo com que o início do prazo decadencial fosse conduzido para o dia 1º de janeiro de 1999 (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 31.12.2003. Como a ciência do lançamento aconteceu em 18/12/2003, não houve lançamento a destempo.

5. Quando do exame de admissibilidade do Recurso Especial da PGFN (fls. 610/611), o Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho nº 094/2010, de 09/04/2010, admitiu o recurso especial pelas seguintes razões:

Procedida a análise do pleito contido nos autos vejo que restam adimplidos os pressupostos previstos no Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICSRF/09 quanto ao cabimento e adequação (caput, art. 67), ao prequestionamento (§ 3º, art. 67), quanto a tempestividade verificada às fls. 452 e 456 (caput, art. 68). Passo à análise do quesito quanto à similitude fática, jurisprudencial e aos resultados dos julgados postos em apreciação, senão vejamos.

Em síntese, o acórdão hostilizado estabeleceu que não é na presença, nem na ausência ou na antecipação do pagamento que

reside o cerne da querela, e sim na sistemática estabelecida nas duas regras, sendo uma de caráter geral e outra específica, contidas nos artigos 150, § 4º, e 173, ambos do CTN, onde o lançamento de ofício é anterior ou posterior ao pagamento do tributo, em observância ao mandamento expresso no § 2º do artigo 150 deste mesmo diploma legal, in verbis:

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

Ou seja, entendeu a decisão recorrida que, por força do mandamento retrotranscrito, o momento da realização do pagamento não influencia no dies a quo da contagem do prazo decadencial.

Por sua vez os acórdãos oferecidos a título de paradigmas de divergência pela recorrida condicionam a aplicação da regra específica (art. 150, § 4º, do CTN) à obrigatoriedade da antecipação do pagamento, por conseguinte o momento da realização do pagamento do tributo devido influencia no marco inicial para a contagem do prazo decadencial para a exigência do tributo devido.

Logo, existindo entre os acórdãos confrontados similitude fática e jurisprudencial, outrossim decisões opostas, comprovada está também quanto a este quesito admissibilidade do recurso especial.

Por tais razões, no exercício da competência que me foi outorgada pelo § 1º do artigo 68 do Anexo II da Portaria MF nº 256/2009, DOU SEGUIMENTO ao recurso especial.

6. Intimada do despacho que admitiu o recurso especial da PGFN, a contribuinte apresentou tempestivamente as contrarrazões de fls. 631 a 634, conforme despacho de fls. 667, alegando que inúmeros julgados dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda já decidiram que a regra aplicada no caso de lançamento por homologação é a do citado artigo 150, § 4º, do CTN, no caso de não haver fraude ou dolo.

6.1. Em reforço a essa alegação, ela transcreve várias ementas de julgados dos antigos Conselhos de Contribuintes.

7. É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

2. Conheço do recurso, pois este preenche os requisitos de admissibilidade.
3. O presente processo tem por objeto lançamento a título de IRPJ e CSLL sobre fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 1998 a 2002.
 - 3.1. O lançamento foi realizado em 18/12/2003. A apuração dos referidos tributos se deu pelo regime do lucro arbitrado, em períodos trimestrais.
 - 3.2. A multa foi inicialmente aplicada no percentual de 112,5%, mas a decisão de primeira instância administrativa a reduziu para 75%.
 - 3.3. Na seqüência, a decisão de segunda instância administrativa (acórdão recorrido) acolheu preliminar de decadência levantada de ofício pelo relator do processo, para fins de afastar as exigências relativas aos três primeiros trimestres de 1998.
 - 3.4. Essa decisão aderiu ao entendimento de que as regras de decadência aplicáveis devem seguir a sistemática de apuração de cada tributo, independentemente da presença ou ausência de pagamento; de que a regra do inciso I do art. 173 é aplicável aos tributos para os quais o lançamento deve preceder o pagamento, como ocorre com o IPTU; e que os tributos sujeitos a lançamento por homologação (caso do IRPJ e da CSLL) estão sujeitos ao prazo decadencial do art. 150, § 4º, do CTN.
 - 3.5. 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 sim da presença ou ausência de pagamento, e não apenas da atividade exercida pelo contribuinte para apuração da base de cálculo do tributo.
4. 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 matéria em pauta:

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).

4.1. 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.

4.2. De acordo com o STJ, 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.

4.3. No sentido inverso, há 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.

4.4. 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.

4.5. 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.

5. No caso em análise, o acórdão recorrido, ao tratar da decadência das exações fiscais, considerou irrelevante verificar a presença ou ausência de pagamento, pelo que essa decisão merece ser reformada.

5.1. Com efeito, está comprometido o seu fundamento, amparado no entendimento de que o que interessa é a atividade exercida pelo contribuinte, e não a presença ou ausência de pagamento.

5.2. Como o lançamento ocorreu em 18/12/2003, há diferentes resultados para a decadência dos créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram nos três primeiros trimestres de 1998, conforme se aplica o prazo previsto no art. 150, §4º, ou no art. 173, I, ambos do CTN.

5.3. É que para esses fatos geradores, o termo inicial para a contagem da decadência pela regra do art. 173, I, do CTN, ou seja, o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" seria o dia 01/01/1999, e nesse caso o lançamento realizado em 18/12/2003 deixa de estar fulminado pela decadência.

5.4. Os três primeiros trimestres de 1998 são os períodos que interessam para o exame do presente recurso especial.

5.5. Compulsando os autos, observa-se que durante os trabalhos de auditoria fiscal foi verificado que a contribuinte havia declarado débitos de IRPJ e CSLL em DCTF, conforme consta da "Descrição dos Fatos" contida no auto de infração:

Entendemos que todos requisitos previstos na legislação acima estão contidos neste caso e, portanto, estamos procedendo ao ARBITRAMENTO do lucro do contribuinte nos períodos de 01/1998 até 09/2002.

O lucro arbitrado foi determinado com base na receita bruta conhecida, conforme determina o artigo 532 do RIR/99 e artigo 27 da Lei 9.430/96.

O faturamento do contribuinte foi extraído do livro diário e razão (fls 83/194) e da DIPJ (fls 195/320). Os valores declarados de IRPJ e CSLL foram extraídos das DCTFs, conforme extratos às fls 321/344. (grifos acrescentados)

5.6. Tais valores foram deduzidos dos débitos apurados, conforme indicam os demonstrativos do auto de infração. Assim, o próprio auto de infração reconhece e deduz **no terceiro trimestre de 1998** valores declarados em DCTF a título de IRPJ e CSLL, nos montantes de R\$ 1.297,29 e R\$ 988,42, respectivamente.

5.7. Essa dedução caracteriza reconhecimento de pagamento/confissão parcial, o que implica na contagem da decadência pela regra do art. 150, §4º, do CTN, conforme o referido entendimento pacificado pelo STJ.

5.8. Por outro lado, para o **primeiro e o segundo trimestres de 1998**, não havendo pagamento e nem confissão de débitos de IRPJ e CSLL, deve ser aplicada a regra do art. 173, I, do CTN, o que resulta no afastamento da decadência que havia sido reconhecida para esses dois períodos.

6. Assim, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso especial da PGFN, para afastar a decadência em relação aos débitos de IRPJ e CSLL cujos fatos geradores ocorreram no primeiro e segundo trimestres de 1998.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator

Processo nº 16020.000013/2012-22
Acórdão n.º **9101-002.158**

CSRF-T1
Fl. 704

CÓPIA