



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.000639/2004-46
Recurso Especial do Procurador
Resolução nº **9101-000.095 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 4 de agosto de 2020
Assunto DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PONTO IV ACESSORIOS CONFECÇÕES E COMERCIO LTDA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, para informar se os tributos em discussão foram objeto de pagamento ou declaração com efeito de confissão de dívida, nos termos do presente voto, vencida a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andre Mendes de Moura, Livia de Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amelia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (e-fls. 273/279) interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (“PGFN”) em face da decisão proferida no Acórdão nº 1103-00.326 (e-fls. 259/270), pela 3ª Turma Ordinária da Primeira Câmara da Primeira Seção, na sessão de 09/11/2010, no qual foi acolhida decadência arguida no recurso voluntário interposto por PONTO IV ACESSÓRIOS CONFECÇÃO E COMÉRCIO LTDA (“Contribuinte”) *em relação aos fatos geradores anteriores a 26/06/1999*.

O acórdão recorrido apresentou a seguinte ementa e resultado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

Fl. 2 da Resolução n.º 9101-000.095 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 18471.000639/2004-46

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. O Fisco dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir do fato gerador, para promover o lançamento de tributos e contribuições sociais enquadrados na modalidade do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), a do lançamento por homologação, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, situação em que se aplica a regra do art. 173, I, do Código. Inexistência de pagamento ou descumprimento do dever de apresentar declarações não alteram o prazo decadencial nem o termo inicial da sua contagem.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. SÚMULA VINCULANTE Nº 8 DO STF. APLICAÇÃO. Tratando-se de lançamento de crédito tributário efetuado com arrimo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991 aplica-se a súmula vinculante nº 8 do STF: São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

DEPÓSITOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Os depósitos em conta-corrente da empresa cujas operações que lhes deram origem restem incomprovadas presumem-se advindos de transações realizadas à margem da contabilidade.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, NÃO CONHECER do recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário, por maioria, ACOLHER a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário em relação aos fatos geradores anteriores a 26/06/1999, vencido o Conselheiro Mário Sergio Fernandes Barroso (Relator), e, no mérito, por unanimidade NEGAR provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Aloysio José Percinio da Silva.

A matéria devolvida pelo recurso especial da PGFN consiste na apreciação da decadência de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins da decisão recorrida, que foi reconhecida *em relação aos fatos geradores anteriores a 26/06/1999*. No que concerne à matéria devolvida, referem-se a fatos geradores de IRPJ e CSLL de 31/03/1998, 30/06/1998, 30/09/1998, 31/12/1998 e 31/03/1999, e de PIS e Cofins mensais de janeiro a dezembro de 1998, e janeiro a maio de 1999. Na autuação fiscal, no qual foi arbitrado o lucro em razão da ausência de apresentação de livros e documentos da escrituração, foi tipificada a infração de presunção de omissão de receitas de depósitos bancários não contabilizados com origem não comprovada (art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996). A ciência à Contribuinte deu-se em 26/06/2004 (e-fl. 52).

O recurso especial interposto pela PGFN reclama que a decisão recorrida teria aplicado o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN, independente da verificação de ocorrência de pagamento parcial. Pugna que, ausente o pagamento nos presentes autos, caberia aplicação do prazo decadencial regido pelo art. 173, inc. I do CTN, com base em entendimento do STJ em decisão vinculante proferida na sistemática dos recursos repetitivos (REsp 973.733/SC). Apresenta o paradigma nº 9101-00.460 para demonstrar a divergência. Requer pelo conhecimento e provimento do recurso especial e reforma da decisão recorrida para afastar a decadência.

Despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 286/288) deu seguimento para o recurso especial.

A Contribuinte apresentou contrarrazões (e-fls. 352/33), no qual aduz que a decisão recorrida não mereceria reforma, porque haveria notícia nos autos de pagamento

Fl. 3 da Resolução n.º 9101-000.095 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 18471.000639/2004-46

antecipado, o que deslocaria o prazo decadencial para a contagem prevista no art. 150, § 4º do CTN, e que os critérios adotados pelos acórdãos paradigmas e pela decisão recorrida seriam convergentes, o que afastaria a divergência na interpretação da legislação tributária. Requer pela rejeição do recurso especial da PGFN e pela manutenção na íntegra dos fundamentos contidos no acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Trata-se de recurso especial da PGFN, no qual se pretende devolver a matéria decadência com base no paradigma nº 9101-00.460.

Aduz a Contribuinte que o paradigma não demonstraria a divergência na interpretação da legislação tributária prevista no art. 67, Anexo II do RICARF, requisito específico para admissibilidade do recurso especial.

Não lhe assiste razão.

Transcrevo ementa da decisão recorrida:

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. O Fisco dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir do fato gerador, para promover o lançamento de tributos e contribuições sociais enquadrados na modalidade do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), a do lançamento por homologação, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, situação em que se aplica a regra do art. 173, I, do Código. **Inexistência de pagamento ou descumprimento do dever de apresentar declarações não alteram o prazo decadencial nem o termo inicial da sua contagem.** (Grifei)

Como se pode observar, o entendimento da decisão recorrida é que a inexistência de pagamento não teria o condão de alterar a regra de contagem do prazo decadencial. Por sua vez, o paradigma dispõe de interpretação oposta, no sentido de que a ocorrência de pagamento deslocaria a contagem do prazo decadencial do art. 150, § 4º para o art. 173, inc. I do CTN, o que se depreende da ementa transcrita e excerto do voto:

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.

(...)

Defende a recorrente a tese de que, em não havendo pagamento antecipado, descabe a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, vez que não há pagamento a ser homologado, corrente esta com a qual concordo, pois vislumbro que em não havendo pagamento, não há o que a Administração Tributária homologar, motivo por que a regra da contagem do prazo decadencial aplicável deve ser a regra geral do art. 173, inciso I, do CTN, iniciando-se, por conseguinte, a contagem do prazo decadencial, a partir do primeiro dia

Fl. 4 da Resolução n.º 9101-000.095 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 18471.000639/2004-46

do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do que já vem decidindo o Superior Tribunal de Justiça- STJ, conforme ementa que ora colaciono: (...)

Assim sendo, não há reparos a fazer no despacho de exame de admissibilidade, cujas razões adoto para conhecer do recurso especial da PGFN, com fulcro no art. 50, § 1º da Lei nº 9.784, de 1999¹, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

Passo ao exame da matéria devolvida, que diz respeito à decadência *em relação aos fatos geradores anteriores a 26/06/1999*, que compreende **os fatos geradores de IRPJ e CSLL de 31/03/1998, 30/06/1998, 30/09/1998, 31/12/1998 e 31/03/1999, e de PIS e Cofins mensais de janeiro a dezembro de 1998, e janeiro a maio de 1999**. A ciência à Contribuinte deu-se em 26/06/2004.

Dois aspectos devem ser considerados na análise do prazo decadencial. Primeiro, o regime de tributação a que se encontra submetido o contribuinte, para que se possa estabelecer com clareza o termo inicial de contagem. Segundo, qual a regra do CTN aplicável ao caso concreto: (1) do art. 150, § 4º, ou (2) do art. 173, inciso I.

Para a devida contagem do prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação (caso concreto), há que se observar entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil.

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 E-REsp 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

¹ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

Fl. 5 da Resolução n.º 9101-000.095 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 18471.000639/2004-46

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).

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 impositivos 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. (*Grifei*)

Ou seja, são **dois** elementos determinantes para verificar se cabe a contagem do prazo decadencial do art. 150, §4º ou do art. 173, inciso I, ambos do CTN:

1º) constatar se houve pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito por parte do sujeito passivo. Caso positivo, desloca-se a contagem para o prazo decadencial do art. 150, §4º, e, caso negativo, aplica-se a regra geral de contagem da decadência prevista no art. 173, inciso I do CTN, consoante entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, decisão que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, consoante § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015;

2º) verificar se restou comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, que enseja a qualificação de multa de ofício e, por consequência, a contagem do art. 173, inciso I do CTN, consoante Súmula CARF nº 72 ².

Quanto ao conceito de declaração prévia de débito, entendo que se caracteriza por declaração que tenha como repercussão a confissão da dívida por parte do sujeito passivo. Caso se entendesse apenas pela ocorrência de "pagamento espontâneo", tornar-se-ia sem efeito a hipótese "declaração prévia do débito" apresentada na decisão do STJ. Vale dizer que não se trata de qualquer natureza de declaração, mas apenas **aquelas que tem efeito de confissão de**

² Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Fl. 6 da Resolução n.º 9101-000.095 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 18471.000639/2004-46

dívida, ou seja, cujos tributos serão objeto de cobrança por parte da Administração Pública, sendo valores cuja discussão escapa da fase do processo de conhecimento (competência do presente Colegiado) e se encontra em fase de execução fiscal. Portanto, podem também ser considerados, além do pagamento espontâneo, por exemplo, os débitos confessados em declarações como a DCTF, em compensação tributária (PER/DCOMP que tenha efeito de confissão de dívida) ou parcelamento.

Passo ao exame dos autos.

A decisão proferida pela primeira instância (Acórdão nº 12-15.628, da 9ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro I, e-fls. 209/225), em relação aos fatos geradores do IRPJ, manifestou-se:

16. Na definição do termo inicial do prazo decadencial, quando estamos diante de um lançamento por homologação, temos a necessidade de investigar se o pagamento foi realmente antecipado, independentemente de sua suficiência para extinguir totalmente o crédito tributário e da anuência da autoridade administrativa sobre os procedimentos envolvidos na sua apuração;

17. Inexiste, todavia, na hipótese, conforme pesquisas de fls. 204/205, a consecução de pagamentos a título de imposto de renda, como, também se verifica que a impugnante não apresentou declaração de imposto de renda desde o exercício 1994, a teor do extrato de fls. 07;

18. Logo, não há que se falar em homologação da atividade do contribuinte, sendo prazo decadencial, aplicável ao caso em concreto, ditado pela regra geral emanada no inciso 1, do art. 173, do CTN.(...)

Como se pode observar, para o IRPJ, já foi realizada pesquisa, que confirmou a **ausência de pagamentos**.

Contudo, em relação à CSLL, PIS e Cofins, na época da decisão, foi aplicado entendimento do então vigente art. 45 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, que predicava o prazo de 10 (dez) anos, razão pela qual foi afastada a decadência sem que houvesse necessidade de se verificar a ocorrência de pagamento das contribuições de seguridade social.

Tampouco a decisão recorrida efetuou a verificação de ocorrência de pagamento de CSLL, PIS e Cofins.

Constata-se que os presentes autos carecem de informações necessárias para que se possa formar convicção a respeito da decadência.

Dessa maneira, torna-se imprescindível o retorno dos autos para a unidade preparadora, para que se verifique se os tributos em debate foram objeto de pagamento ou de declaração com efeito de confissão de dívida (inclusive parcelamento). Mesmo em relação ao IRPJ, cabe pesquisa complementar, vez que a pesquisa trazida refere-se apenas a declarações de rendimentos de pessoa jurídica.

Orienta-se pelo preenchimento de planilha nos moldes a seguir, **para cada tributo** (IRPJ, CSLL, PIS e Cofins) **e fato gerador** em litígio:

Tributo	FG	Valor objeto de confissão de dívida em declaração	Tipo de declaração (DCTF, PER/DCOMP, ...)	Valor objeto de pagamento
---------	----	---	---	---------------------------

Fl. 7 da Resolução n.º 9101-000.095 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 18471.000639/2004-46

Poderá a unidade preparadora incluir informações complementares se considerar pertinente.

Voto, portanto, no sentido de determinar o retorno dos presentes autos para a para a unidade preparadora, para informar se os tributos em discussão foram objeto de pagamento ou declaração com efeito de confissão de dívida, nos termos do presente voto. A PGFN e a Contribuinte devem tomar ciência do resultado da diligência para se manifestar estritamente sobre seu conteúdo, e na sequência os presentes autos devem retornar para julgamento do presente Colegiado.

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura