



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.000639/2004-46
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-006.083 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 08 de abril de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PONTO IV ACESSÓRIOS CONFECÇÃO E COMÉRCIO LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

DECADÊNCIA. MATÉRIA DECIDIDA NO RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. OBSERVÂNCIA. OBRIGATORIEDADE.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

PRAZO DECADENCIAL. AUSÊNCIA DE CONDUTA A SER HOMOLOGADA. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN..

O fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial. Além do pagamento antecipado e da declaração prévia do débito, sujeita-se à homologação a informação prestada, pelo sujeito passivo, de que não apurou base tributável no período. Ausentes estes requisitos, aplica-se a regra do art. 173, I, 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, dar-lhe provimento para afastar a decadência reconhecida pelo acórdão recorrido, restabelecendo as exigências a partir dos fatos geradores de IRPJ/CSLL do 4º trimestre de 1998, e também a partir dos fatos geradores de PIS/COFINS do mês de dezembro/1998. Votou pelas conclusões a conselheira Livia De Carli Germano.

(documento assinado digitalmente)

Adréa Duek Simantob – Presidente em exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimaraes da Fonseca (suplente convocado), Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) contra o Acórdão n.º 1103-00.326, de 09/11/2010, recurso que está fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

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 n.º 8.212/1991 aplica-se a súmula vinculante n.º 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 PGFN foi pessoalmente intimada da decisão, em 14/04/2011, conforme fl. 271/272, mesma data em que apresentou o recurso especial (carimbo de recepção primeira folha da peça de defesa).

No recurso especial, a PGFN alega que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que foi dada em outros processos, quanto ao que se decidiu sobre o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários sujeitos a lançamento por homologação, quando não houver recolhimento antecipado do imposto.

O recurso especial foi admitido por despacho exarado pelo Presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF em 28/04/2015.

O reconhecimento da alegada divergência jurisprudencial está embasado nos seguintes termos:

[...]

I - Matéria objeto do recurso especial

A Fazenda Nacional contesta o reconhecimento da decadência dos créditos tributários, dos anos calendários de 1998, 1999 e 2000, em razão do disposto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN. Segundo a recorrente, o prazo decadencial se daria com fulcro no art. 173, inciso I, do CTN, pois o contribuinte não antecipou o pagamento do tributo sujeito a lançamento por homologação.

II - Verificação dos pré-requisitos para análise da admissibilidade do Recurso Especial

- a) não houve aplicação de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes ou da Câmara Superior de Recursos Fiscais;
- b) houve pré-questionamento e a consequente apreciação pela câmara recorrida das matérias objeto do recurso;
- c) a recorrente trouxe como paradigma o Acórdão n.º 9101-00.460.

III - Análise da admissibilidade do Recurso Especial

Para examinar o dissídio, passo à análise do acórdão paradigma, cuja ementa reproduzo a seguir:

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 n.º 973.733 - SC, submetido ao regime do art. 543 - C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Na decisão recorrida, o relator reconheceu a decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo a tributos e contribuições sociais submetidas ao regime de lançamento por homologação, regulado pelo comando do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, independentemente da apresentação de declarações ou da realização de pagamentos. Apenas se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplicar-se-ia a regra do art. 173, I, do CTN.

De outro modo, no acórdão paradigma, ante situação semelhante, o relator entendeu que o prazo decadencial para lançamento do tributo seria de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o pagamento antecipado deveria ter sido realizado, previsto no art. 173, inciso I, do CTN, e não cinco anos a contar do fato gerador, com base no art. 150, § 4º, do CTN, conforme entendimento do acórdão recorrido.

Constatada a divergência, entendo que foram atendidos os pressupostos necessários à admissibilidade do recurso especial capazes de ensejar a subida dos autos ao exame da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Para o processamento do recurso especial, a PGFN desenvolve os argumentos descritos abaixo:

III - DAS RAZÕES PARA REFORMA DA R. DECISÃO IMPUGNADA

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.

O entendimento jurisprudencial em que se fundamenta o presente recurso, e que foi recentemente firmado pelo STJ, é no sentido de que, não havendo recolhimento

antecipado do tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do respectivo crédito tributário rege-se pelo disposto no art. 173, I, do CTN, e não pelo art. 150, § 4º, do mesmo diploma legal.

Vale ressaltar que o posicionamento já está pacificado no âmbito do STJ, de acordo com recente decisão da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (sessão de julgamentos do dia 12.08.2009) no Recurso Especial 973.733/SC, de Relatoria do Min. Luiz Fux, representativo de divergência, nos termos do procedimento do art. 543-C do CPC:

"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).

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", 32 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", 3-4 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."*

Como se pode verificar, o julgamento foi proferido nos termos do regime do art. 543-C, do CPC, que prevê em seu § 7º que os Tribunais Federais e Estaduais deverão seguir a jurisprudência sobre o assunto. Dessarte, a fim de evitar decisões contraditórias e salvaguardar a segurança jurídica, mister se faz a aplicação da mencionada jurisprudência também por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Consoante essa linha de interpretação, o art. 150, §4º do CTN estaria dispondo sobre prazo para o ato de "homologação" de um pagamento antecipado. Não existindo tal pagamento, o lançamento se dá de ofício, com fulcro no art. 149, V, do CTN. Portanto, o lançamento de ofício de tributo que deveria ter sido recolhido mediante o sistema de "lançamento por homologação", observa o prazo decadencial disposto no art. 173, I do CTN, e não o prazo do art. 150, § 4º, aplicável na hipótese de efetiva antecipação de pagamento.

Este é o entendimento do doutrinador LUCIANO AMARO, *verbis*:

[...]

Consoante esta linha de interpretação, o art. 150, §4º do CTN estaria dispondo sobre prazo para o ato de "homologação" de um procedimento do contribuinte, e não sobre o prazo para lançamento (que não tem nada a ver com o ato de homologação). O lançamento de ofício de tributo que deveria ter sido recolhido mediante o sistema de "lançamento por homologação", observa o prazo decadencial disposto no art. 173, I do CTN, e não o prazo do art. 150, §4º.

Com efeito, nos casos, como o dos autos, em que o contribuinte não antecipa o pagamento dos tributos recolhidos mediante "lançamento por homologação", a jurisprudência entende que não haveria atividade do contribuinte a homologar.

Ora, não seria possível realizar a homologação de atividade inexistente, ou efetuada de maneira errônea, mas caberia à autoridade administrativa unicamente proceder ao lançamento de ofício dos valores devidos. E, o prazo para o lançamento de ofício não está disposto no art. 150, mas no art. 173 do CTN.

Conclui-se, dessa forma, na esteira da jurisprudência firmada pelo e. Superior Tribunal de Justiça, que o entendimento firmado no acórdão recorrido contraria o disposto em lei, não havendo falar em decurso do prazo decadencial para a administração pública proceder ao lançamento, *in casu*.

Não havendo o que homologar, o procedimento exigível é o do lançamento de ofício. Assim, tendo sido cientificada em 26/06/2004, somente os três primeiros trimestres já reconhecidos pela DRJ estão decaídos, pois o quarto semestre somente poderia ter sido lançado em 1999 e, de acordo com o art. 173 do CTN, a contagem só se iniciou em 01/01/2000, encerrando-se em 31/12/2004.

IV - CONCLUSÃO

Pelo exposto, requer a União (Fazenda Nacional) seja o Presente recurso conhecido e provido, para que seja reformado o acórdão proferido, e afastada a decadência do direito de constituição do crédito tributário.

Após ser intimada (na pessoa de sua sócia Maria Aparecida Barros de Lima) do Acórdão n.º 1103-00.326, do recurso especial da PGFN e do despacho que admitiu esse recurso, em 24/11/2016, a contribuinte apresentou tempestivamente, em 07/12/2016, suas **contrarrrazões** ao referido recurso, com os seguintes argumentos:

[...]

Data maxima venia, inobstante as razões aduzidas pela Fazenda Nacional, verifica-se que o acórdão n.º 1103-00.326 **não** merece reforma, haja vista:

- Que há notícia do pagamento antecipado do tributo, de modo que é imperativa a aplicação do prazo do artigo 150, §4º do CTN;
- Que os critérios jurídicos adotados pelos acórdãos paradigmas e recorrido são convergentes e não divergentes, descartada, assim, a existência de divergência interpretativa.

Pelo todo exposto, considerando que o Recurso Especial é de cognição restrita, cuja finalidade é a uniformização de eventual dissídio de jurisprudências entre as diversas turmas do CARF em relação a situações fáticas semelhantes, a ausência desse requisito configura a impossibilidade de conhecimento do recurso, de modo que deve ser rejeitado o Recurso Especial aventado, mantendo-se, na íntegra, os fundamentos contidos no acórdão n.º 1103-00.326.

Em sessão anterior, realizada em 04/08/2020, esta 1ª Turma da CSRF iniciou o julgamento do recurso especial, ocasião em que os membros do colegiado, por maioria de votos, resolveram, mediante a Resolução n.º 9101-000.095, “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”.

Na sequência, Delegacia de origem prestou as seguintes informações:

Em atenção à Resolução n.º 9101-000.095 - CSRF/1ª Turma, que converteu o julgamento do recurso em diligência, no sentido de informar se os tributos em discussão (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) foram objeto de pagamento ou de declaração com efeito de confissão de dívida, resta informar que:

- 1- conforme extrato de fls. 8, com consulta realizada em 05/05/2004, a última Declaração de IRPJ apresentada refere-se ao ano-base de 1991;
- 2- não há registro de DCTF entregues para os anos de 1998 e 1999; e
- 3- não há também registro de pagamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS referentes aos anos de 1998 e 1999 no Sistema Sief.

Nestes termos, dou ciência do presente despacho ao interessado na pessoa do sócio a Sra. Maria Aparecida Barros de Lima, CPF 459.781.077-34, em virtude da situação atual da empresa (inativa - art. 60 Lei 8.934/94) na Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro – Jucerja, para, assim querendo, se manifestar a respeito do assunto aqui tratado, dentro do prazo de trinta dias do recebimento.

Intimada da conclusão da diligência em 17/02/2021, a contribuinte apresentou em 02/03/2021 a seguinte manifestação:

Ponto IV - Acessórios, Confecções e Comércio Ltda., sociedade empresária já qualificada nos autos do processo em referência, vem, por sua representante legal e com guarda do prazo concedido, apresentar sua MANIFESTAÇÃO no que diz respeito à Diligência determinada pela Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, o que passa a fazer através dos seguintes tópicos:

■ Primeiro.

> Sempre pagou regularmente seus tributos e cumpriu o que determinado pelas normas da Receita Federal.

■ Segundo.

> Não mais possui em seu arquivo os comprovantes de arrecadação, eis que passados mais de 5 (cinco) anos.

■ Terceiro.

> Considerando que o litígio, originalmente posto no Auto de Infração - relativo à decadência, não se formou na "dicotomia" como agora e posteriormente colocada: "existência de pagamento x inexistência de pagamento", não tinha a atuada a obrigação legal de guarda dos comprovantes.

Em sendo assim, feitos os devidos esclarecimentos, requer o regular prosseguimento do processo com o devido julgamento do Recurso Especial manejado pela douta Procuradoria da Fazenda que, em respeito à legislação de regência, deve ser Desprovido.

Também intimada, a PGFN informou que estava ciente do resultado da diligência, que atestou a ausência de pagamento antecipado dos tributos, e que reiterava o pedido de provimento de seu Recurso Especial.

É o relatório.

Voto

Conselheira Adréa Duek Simantob, Relatora.

O presente processo cuida de lançamento para constituição de crédito tributário a título de IRPJ e tributos reflexos (CSLL, PIS e COFINS), relativamente a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 1998, 1999 e 2000.

Foi imputada à contribuinte a infração de omissão de receitas por depósitos bancários não contabilizados com origem não comprovada (art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996). No caso do IRPJ e da CSLL, houve arbitramento do lucro em razão da ausência de apresentação de livros e documentos da escrituração.

A ciência do lançamento ocorreu em 26/06/2004 (e-fl. 52).

A decisão de primeira instância reconheceu a decadência para o IRPJ, relativamente aos três primeiros trimestres de 1998. Já em relação à CSLL, PIS e COFINS, não houve reconhecimento de decadência, porque foi aplicado o prazo decadencial de 10 anos previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

A decisão de segunda instância (acórdão ora recorrido), por sua vez, rejeitou a aplicação do referido prazo de 10 anos para as contribuições sociais, e reconheceu a decadência para todos os tributos, em relação aos fatos geradores anteriores a 26/06/1999.

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.

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.

CONHECIMENTO

Conheço do recurso, porque ele é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade.

Tenho como corretas as razões pelas quais o recurso especial foi admitido, relativamente à matéria em pauta.

O questionamento da contribuinte sobre a admissibilidade do recurso da PGFN já foi debatido por esta 1ª Turma da CSRF na sessão de 04/08/2020, quando foi exarada a Resolução nº 9101-000.095:

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 desprende 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 n.º 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 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 n.º 9.784, de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

Pelas mesmas razões acima transcritas, entendo que o recurso especial deve ser conhecido.

MÉRITO

Ao proferir a referida resolução, e para justificar a demanda da diligência, o colegiado também manifestou o seu entendimento sobre o mérito da própria questão colocada:

[...]

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 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 imponível, 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. (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 n.º 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 n.º 72.

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 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 n.º 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 n.º 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
---------	----	---	---	---------------------------

Poderá a unidade preparadora incluir informações complementares se considerar pertinente.

Voto, portanto, no sentido de determinar o retorno dos presentes autos 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

No caso sob exame, não houve imputação de conduta dolosa à contribuinte, e nem aplicação de multa qualificada.

Restou, então, verificar se “houve pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito por parte do sujeito passivo”, informação que foi demandada à Delegacia de origem, no contexto da Referida Resolução n.º 9101-000.095, de 04/08/2020, acima transcrita.

Conforme já registrado no relatório, a Delegacia de origem informou que:

- 1- conforme extrato de fls. 8, com consulta realizada em 05/05/2004, a última Declaração de IRPJ apresentada refere-se ao ano-base de 1991;
- 2- não há registro de DCTF entregues para os anos de 1998 e 1999; e
- 3- não há também registro de pagamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS referentes aos anos de 1998 e 1999 no Sistema Sief.

Em complemento ao posicionamento acima manifestado pelo ex-Conselheiro André Mendes de Moura, esta 1ª Turma da CSRF vem decidindo que, inexistente conduta a ser homologada, nos termos do REsp n.º 973.733/SC, deve incidir a regra de contagem de prazo

decadencial prevista no art. 173, I, do CTN. Também tem prevalecido a tese de que, por conduta a ser homologada, deve-se considerar:

- o pagamento antecipado;
- a declaração prévia do débito e,
- o sujeito passivo deve demonstrar por meio de suas obrigações acessórias não ter apurado base de cálculo – positiva - sujeita à incidência tributária, porque o resultado do período de apuração já foi negativo ou igual a zero, ou porque os ajustes ao lucro líquido contábil geraram resultado igual a zero ou prejuízo fiscal/base de cálculo negativa da CSLL.

É o que demonstram as ementas dos acórdãos abaixo reproduzidas:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002

DECADÊNCIA. MATÉRIA DECIDIDA NO RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. OBSERVÂNCIA. OBRIGATORIEDADE.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

APLICAÇÃO DO ART. 150 DO CTN. NECESSIDADE DE CONDUTA A SER HOMOLOGADA.

O fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial.

CONDUTA A SER HOMOLOGADA. Além do pagamento antecipado e da declaração prévia do débito, sujeita-se à homologação, em 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, a informação prestada, pelo sujeito passivo, de que não apurou base tributável no período

(Acórdão nº 9101-005.337, sessão de 02 de fevereiro de 2021)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1997

DECADÊNCIA. MATÉRIA DECIDIDA NO RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. OBSERVÂNCIA. OBRIGATORIEDADE.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

APLICAÇÃO DO ART. 150 DO CTN. NECESSIDADE DE CONDUTA A SER HOMOLOGADA.

O fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial.

CONDUTA A SER HOMOLOGADA. Além do pagamento antecipado e da declaração prévia do débito, sujeita-se à homologação, em 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, a informação prestada, pelo sujeito passivo, de que não apurou base tributável no período.

(Acórdão nº 9101-005.675, sessão de 13 de agosto de 2021)

Mas nenhuma destas circunstâncias se faz presente neste caso, pois restou comprovado que (i) não houve pagamento antecipado, (ii) não houve declaração prévia do débito e (iii) não houve informação prestada pelo sujeito passivo de que não apurou base tributável no período.

Justamente por não ter apresentado nenhum elemento de sua escrituração contábil e fiscal ou, ao menos, o livro caixa com toda a movimentação financeira, a Recorrente teve os lucros arbitrados. Aliás, a própria defesa admitiu, a teor do documento de fls. 49, que em decorrência da baixa da empresa ocorrida em 1999, *"os documentos e livros comerciais foram extraviados e/ou inutilizados, impossibilitando com isto, qualquer comprovação ou informação sobre as operações realizadas"*, acrescentando, ainda, não ter guardado nenhum registro das operações financeiras relacionadas na intimação.

Assim, cabe aplicar 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 n.º 343/2015.

Nestes termos, a decadência não pode atingir os fatos geradores de IRPJ/CSLL ocorridos a partir do 4º trimestre de 1998 (inclusive), e nem os fatos geradores de PIS/COFINS a partir do mês de dezembro/1998 (inclusive).

Como os fatos geradores desses períodos se deram em 31/12/1998, a Fiscalização poderia realizar o lançamento no decorrer do ano de 2004, conforme a contagem temporal prevista no art. 173, I, do CTN, que se encontra deduzida na Súmula CARF n.º 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

Ao tomar ciência da conclusão da diligência, a contribuinte se manifestou no sentido de que sempre pagou regularmente seus tributos e cumpriu o que determinado pelas normas da Receita Federal; que não mais possui em seu arquivo os comprovantes de arrecadação, eis que passados mais de 5 (cinco) anos; e que considerando que o litígio, originalmente posto no Auto de Infração - relativo à decadência, não se formou na "dicotomia" como agora e posteriormente colocada: "existência de pagamento x inexistência de pagamento", não tinha a atuada a obrigação legal de guarda dos comprovantes.

Quanto a isso, vale lembrar que a documentação relativa aos atos negociais que os contribuintes praticarem ou em que intervierem, bem como os livros de escrituração obrigatória por legislação fiscal, e todos os demais papeis e documentos relativos à sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, devem ser conservados enquanto não estiverem prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes (CTN, art. 195, parágrafo único; Decreto-Lei n.º 486, de 1969, art. 4º; e Lei n.º 10.406, de 2002 - Código Civil, art. 1.194).

Trata-se aqui de um litígio ainda em curso, em relação ao qual a contribuinte não pode alegar que estaria desobrigada de conservar os documentos referentes aos períodos objeto da autuação fiscal.

Além disso, caso houvesse pagamento ou confissão de algum dos débitos em questão, essa informação constaria dos sistemas da Receita Federal. E o que esses sistemas

indicam, em relação aos débitos objeto deste processo, é que eles não foram pagos e nem declarados, nem mesmo de forma parcial, de modo que a decadência, nos termos em que foi declarada pelo acórdão recorrido, deve mesmo ser afastada.

Desse modo, com base nos fundamentos acima, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN, para afastar a decadência reconhecida pelo acórdão recorrido, restabelecendo as exigências a partir dos fatos geradores de IRPJ/CSLL do 4º trimestre de 1998, e também a partir dos fatos geradores de PIS/COFINS do mês de dezembro/1998.

(documento assinado digitalmente)

Adréa Duek Simantob