



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

Processo nº 18471.001042/2007-61
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-002.720 – 1ª Turma
Sessão de 03 de abril de 2017
Matéria Lançamento - Decadência.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COPY CASTEL SERVIÇOS LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

(IRPJ/CSLL - 1º, 2º Trimestres de 2002)

(PIS/COFINS - janeiro a julho de 2002)

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flavio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Jose Eduardo Dornelas Souza, Gerson Macedo Guerra, Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

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

A recorrente insurgi-se contra o Acórdão nº 1103-00.419, de 24/02/2011, por meio do qual a 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por maioria de votos, deu provimento parcial a recurso voluntário da contribuinte acima identificada, "para reconhecer a decadência aos fatos geradores anteriores a 27/08/2002".

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

Assunto: Omissão de Receitas — IRPJ e reflexos

Ano-calendário: 2002

Ementa: DECADÊNCIA — IRPJ E LANÇAMENTOS REFLEXOS DE CSLL, PIS E COFINS - Quando ausente dolo, fraude ou simulação, ao teor do disposto no art. 150, § 4º, do CTN (Lei nº 5.172/1966), mesmo que ausentes pagamentos relacionados ao período, o Fisco dispõe de 5 (cinco) anos, a contar do respectivo fato gerador, para revisar o procedimento do contribuinte e, quando for o caso, constituir crédito tributário. Sob este enfoque, no caso, o lançamento, notificado ao contribuinte em 27/08/2007, não pode prosperar em relação aos fatos geradores, mensais ou trimestrais, ocorridos anteriormente a 27/08/2002.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, DAR parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer a decadência aos fatos geradores anteriores a 27/08/2002. Vencidos os Conselheiros Mário Sérgio Fernandes Barroso e Jose Sérgio Gomes, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

A PGFN afirma que o acórdão recorrido deu à lei tributária interpretação divergente da que tem sido dada em outros processos, especificamente quanto à contagem de prazo decadencial para constituição de crédito tributário.

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

DA DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL

- o acórdão recorrido deu provimento ao recurso voluntário para reconhecer a decadência em relação aos fatos geradores anteriores a 27/08/2002, decadência que não houve, uma vez que se deve calcular os cinco anos relativos ao período decadencial, não com base no art. 150, §4º, utilizado pelo julgador "a quo", mas com base no art. 173, I, do CTN, conforme entendimento pacífico e recentemente reafirmado pelo STJ e pela CSRF;

- com relação à decadência, portanto, a decisão da e. Câmara *a quo* diverge da decisão proferida pela 2ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, constante do Acórdão nº 302-38.565 (Acórdão Paradigma):

Acórdão nº 302-38.565

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.

O prazo decadencial para constituição do crédito tributário pode ser estabelecido da seguinte maneira:

(a) em regra, segue-se o disposto no art. 173, I, do CTN, ou seja, o prazo é de cinco anos contados "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado"; (b) nos tributos sujeitos a lançamento por homologação cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo é de cinco anos contados do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN; (c) em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação cujo pagamento não foi antecipado pelo devedor, incide a regra do art. 173, I, do CTN.

- assim, tem-se por configurada a decadência;

DOS FUNDAMENTOS PARA REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

- DA DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DO ARTIGO 173, INCISO I

- tendo aplicado o art. 150, §4º, do CTN, entenderam os ilustres Conselheiros que a homologação não é do pagamento, mas sim do seu lançamento. Portanto, aplicar-se-ia o artigo 150, §4º, do CTN independentemente da existência de antecipação de pagamento;

- o Superior Tribunal de Justiça, ao interpretar a combinação entre os dispositivos do art. 150, §4º, e 173, I, do CTN, entende que, não se verificando recolhimento de exação e montante a homologar, bem havendo dolo, o prazo decadencial para o lançamento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação segue, respectivamente, a disciplina normativa do art. 173, inciso I e parágrafo único do CTN (RESP 766.050/PR);

- consoante essa 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). 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;

- 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;

- 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;

- observe-se que, no caso em análise, o auto de infração foi lavrado dentro do prazo disposto no art. 173, I, do CTN, não ocorrendo, portanto, a decadência do direito de lançar qualquer dos fatos geradores constantes do presente lançamento, referentes ao ano-calendário de 2002, seja com relação ao IRPJ, seja com relação à CSLL, PIS e Cofins;

- a Câmara Superior deste Conselho já esboçou posicionamento no sentido de que o prazo para o lançamento de tributos não recolhidos, ainda que para estes tributos a legislação atribua ao contribuinte o dever de antecipar do pagamento, conforme o art. 150 do CTN, é aquele disposto no art. 173, I, do CTN, que cuida do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário (ementas transcritas);

- recentemente, o STJ, em sede de julgamento de Embargos de Declaração da Fazenda Nacional, deu aos embargos efeitos infringentes para acolher a tese fazendária, tendo explicitado, inclusive, a forma correta de contagem do prazo decadencial disposto no art. 173, I do CTN (EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 674.497/PR, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 09/02/2010, DJe 26/02/2010);

- desse modo, não se encontram decaídos os lançamentos objeto do presente processo, uma vez que a contagem do prazo para contagem da decadência se inicia em 1º de janeiro de 2004, podendo-se efetuar o lançamento até 31/12/2008, conforme decisão da DRJ, (fls. 189);

- ainda que se adotasse interpretação mais restritiva, o primeiro dia do exercício seguinte seria 1º de janeiro de 2003, podendo-se efetuar o lançamento até 31 de dezembro de 2007. Tendo-se que a ciência do contribuinte deu-se em 27 de agosto de 2007, não se encontram decaídos os lançamentos objeto do presente processo.

Quando do **exame de admissibilidade do Recurso Especial da PGFN**, o Presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do despacho exarado em 02/07/2015, admitiu o recurso especial após a seguinte análise sobre a divergência suscitada:

[...]

Como retratado, diante de situações fáticas com o mesmo contorno, ou seja, contagem decadencial quando ausentes pagamentos antecipados por parte do sujeito passivo, as decisões colacionadas apresentaram divergência, a recorrida pautando que a regra, exceto nos casos de dolo, fraude ou simulação, fixa-se nos dizeres do artigo 150, § 4º, do CTN, e o

paradigma sustentando que, inexistindo recolhimentos antecipatórios, a regra geral do artigo 173, I, do Estatuto Tributário é a que deve ser adotada, para fins da contagem do prazo extintivo para o Fisco perpetrar lançamentos.

Pois bem, como o escopo do Recurso Especial é a uniformização da jurisprudência administrativa, e estando constatada a divergência suscitada, entendo cumpridos os preceitos estampados no artigo 67, do Anexo II, do vigente RICARF.

Em 20/07/2015, a contribuinte foi intimada do Acórdão nº 1103-00.419, do recurso especial da PGFN, e do despacho que admitiu esse recurso, mas ela não apresentou nem recurso especial contra a parte da decisão que lhe foi desfavorável, e nem contrarrazões ao recurso da PGFN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Conheço do recurso da PGFN, pois este preenche os requisitos de admissibilidade.

O presente processo tem por objeto lançamento a título de IRPJ e tributos reflexos (CSLL, PIS e COFINS) sobre fatos geradores ocorridos ao longo do ano-calendário de 2002 (especificamente nos meses de janeiro a agosto de 2002)

As autuações fiscais decorreram da constatação de omissão de receita apurada a partir de depósitos bancários não comprovados.

A apuração de IRPJ/CSLL foi realizada pelo lucro arbitrado (trimestral), enquanto que as contribuições PIS/COFINS foram apuradas sobre bases de cálculo mensais. A ciência dos autos de infração ocorreu em 27/08/2007.

O litígio que remanesceu para essa fase de recurso especial diz respeito à decadência, abrangendo os fatos geradores de IRPJ/CSLL nos dois primeiros trimestres de 2002, e os fatos geradores de PIS/COFINS nos meses de janeiro a julho de 2002.

Quanto à decadência, o entendimento manifestado na decisão de segunda instância administrativa (acórdão recorrido) aderiu à interpretação de que nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo decadencial é de 5 (cinco) anos contados da data da ocorrência do fato gerador, independentemente de haver ou não antecipação de pagamento pelo contribuinte.

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 da presença ou ausência de pagamento (ainda que parcial), o que teria sido desconsiderado pela decisão recorrida.

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 questão da decadência:

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).

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.

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.

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.

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.

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.

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.

Com efeito, está comprometido o seu fundamento, amparado num entendimento já superado, de que o que interessa é a atividade exercida pelo contribuinte, e não a presença ou ausência de pagamento.

Como o lançamento ocorreu em 27/08/2007, há diferentes resultados para a decadência dos créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram nos dois primeiros trimestres de 2002 (no caso de IRPJ e CSLL), e nos meses de janeiro a julho de 2002 (no caso de PIS e COFINS), conforme se aplica o prazo previsto no art. 150, §4º, ou no art. 173, I, ambos do CTN.

É que em relação a 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 01/01/2003, e nesse caso o lançamento realizado em 27/08/2007 deixa de estar fulminado pela decadência.

Compulsando os autos, observa-se que a contribuinte apresentou DIPJ com os campos zerados para o ano-calendário de 2002 (e-fls. 05/39 do vol. 1 do e-processo), com exceção do mês de junho/2002. Mas também para esse mês, a indicação da DIPJ é de que não houve nenhum pagamento, até porque o valor declarado aparece como "receitas isentas" nos quadros demonstrativos de PIS e COFINS.

Além disso, vê-se que a decisão de primeira instância administrativa não acolheu a decadência com base no art. 150, §4º, do CTN, justamente porque a contribuinte não tinha realizado qualquer antecipação de pagamento.

Em relação a isso, na fase de recurso voluntário, não houve qualquer iniciativa da contribuinte em refutar essa informação. Toda a controvérsia ficou mesmo em torno de ser ou não relevante a presença de pagamento para a definição da regra de prazo decadencial.

A decisão de segunda instância administrativa (acórdão ora recorrido) registra inclusive que, de acordo com a decisão da Delegacia de Julgamento, não foi constatado pagamento de IRPJ para o segundo trimestre de 2002 (período que abrangia as receitas declaradas para mês de junho), e, mesmo assim, ou seja diante da ausência de pagamento, entendeu que deveria aplicar o prazo do art. 150, §4º, do CTN, o que não se sustenta diante da referida jurisprudência do STJ.

Nesse caso, não havendo pagamento e nem confissão de alguma parte dos referidos débitos, deve ser aplicada a regra do art. 173, I, do CTN, o que resulta no afastamento da decadência que havia sido reconhecida pela decisão recorrida.

Assim, voto no sentido de DAR provimento ao recurso especial da PGFN, para afastar a decadência em relação aos débitos de IRPJ e CSLL cujos fatos geradores ocorreram nos dois primeiros trimestres de 2002, e também em relação aos débitos de PIS e COFINS com fatos geradores apurados nos meses de janeiro a julho de 2002.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo

Processo nº 18471.001042/2007-61
Acórdão n.º **9101-002.720**

CSRF-T1
Fl. 10
