



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

**Processo n°** 19515.000095/2004-21  
**Recurso n°** 158.717 Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9101-001.460 – 1ª Turma**  
**Sessão de** 15 de agosto de 2012  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** COMPANHIA ULTRAGAZ S.A

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 1998

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. APLICAÇÃO DA DECISÃO DO STJ, EM RECURSO REPETITIVO. ARTIGO 62-A DO RICARF. INCIDÊNCIA DO ARTIGO 150, §4º, DO CTN. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

Conforme o entendimento do STJ, fixado em julgamento de recurso repetitivo, conta-se, o prazo decadencial de tributo sujeito a lançamento por homologação, com base no artigo 150, §4º, do CTN, quando há pagamento antecipado parcial do tributo apurado. No caso, havendo tal pagamento, não se tem por caracterizada a decadência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos **FISCAIS**, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

*(assinado digitalmente)*

Otacílio Dantas Cartaxo

Presidente

*(assinado digitalmente)*

Susy Gomes Hoffmann

Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo, Alberto Pinto Souza Junior, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, João Carlos de Lima Junior, Jorge Celso Freire da Silva, José Ricardo da Silva, Karem Jureidini Dias, Susy Gomes Hoffmann, Albertina Silva Santos de Lima e Valmir Sandri.

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional

Termo de Verificação Fiscal presente às fls. 95/99, com base no fato de que o contribuinte, no exercício de 1999, para fins de cálculo do imposto de renda, compensou prejuízos fiscais apurados nos anos-calendário anteriores sem observar a limitação de 30% estabelecida pelo art.42 da Lei nº 8.981/95.

O contribuinte apresentou impugnação às fls. 107/130.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento julgou o lançamento procedente (fls. 588/599), nos termos da seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano-calendário: 1998*

*COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL DE 1992 e 1994.*

*Para fins de determinação do imposto de renda, a compensação de prejuízos fiscais existentes em nome da pessoa jurídica está limitada a trinta por cento do lucro líquido ajustado.*

*LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.*

*O Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, apurado com base nas regras do lucro real anual, insere-se no rol dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Entretanto, não ocorrido o pagamento de imposto, o prazo decadencial conta-se na forma do art. 173, I, do CTN*

*INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. JUROS DE MORA*

*Falece competência à autoridade administrativa para apreciar a inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos normativos, cabendo-lhe apenas observar a legislação em vigor. Nesses termos, cabível a incidência dos juros moratórios, à taxa Selic, em função de expressa determinação legal.*

*POSTERGAÇÃO.*

*Não sendo a compensação de prejuízos caso de ajuste ao lucro líquido em virtude de inexatidão quanto ao período-base de*

*escrituração de receita, rendimento, custo ou despesa, não há que se falar em postergação do pagamento do imposto.*

*Lançamento Procedente*

O contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 607/623).

A 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF (fls. 697/698) deu provimento ao recurso do contribuinte, para acolher a preliminar de decadência, nos termos da seguinte ementa:

*DECADÊNCIA - HOMOLOGAÇÃO - IRPJ - O lançamento do imposto de renda amolda-se à modalidade por homologação, tendo a contagem do início de seu prazo a partir da ocorrência do fato gerador, independentemente da existência de pagamento, pois o que se homologa é a atividade de apuração do quantum devido, ainda que existente prejuízo.*

A Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs o presente recurso especial, com fundamento em divergência jurisprudencial (fls. 702/707), defendendo a aplicação, na hipótese, do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Argumentou que no caso dos autos não houve pagamento antecipado por parte do contribuinte, de modo que:

*“Assim, para os fatos geradores ocorridos ao longo do ano-calendário 1998 o prazo decadencial começou a correr em 01/01/2000 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), expirando em 31/12/2004. Ora, se o auto de infração foi lavrado em 29/01/2004, não há falar em decadência do crédito.”*

O contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 720/727.

## Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

O presente recurso especial é tempestivo. Preenche, também, os demais requisitos de admissibilidade, tendo em vista que a recorrente logrou comprovar a divergência jurisprudencial suscitada.

Trata-se de se definir, na hipótese, qual o dispositivo legal aplicável, para a contagem do prazo decadencial: o artigo 150, §4º, ou o artigo 173, inciso I, ambos do CTN.

O entendimento desta relatora sempre foi no sentido de que, nos termos do artigo 150, parágrafo 4º., do CTN o que se homologa é a atividade do contribuinte e não o pagamento, de tal forma que, para o julgamento, não interessava a ocorrência ou não do pagamento.

Conforme recente alteração do Regimento Interno do CARF, impõe-se a este tribunal administrativo a reprodução dos julgados definitivos proferidos pelo STF e pelo STJ, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil.

Diante disso, tem-se que o STJ já enfrentou o tema objeto do presente recurso especial, julgando-o sob o rito dos recursos repetitivos, no seguinte sentido:

*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 incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

*2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

**3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato 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", 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.

A imperiosidade de aplicação dessa decisão do STJ, no âmbito do CARF, é inequívoca, conforme o disposto no artigo 62-A do seu Regimento Interno.

Discussões surgiram, no entanto, em relação a como se deveria dar tal aplicação, tendo em vista que, na determinação de incidência do artigo 173, inciso I, do CTN, estabeleceu-se, em discrepância com a previsão literal desse dispositivo legal, que o prazo decadencial começaria a correr do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato imponível.

Neste aspecto, após muitas idas e vindas, e profunda reflexão, consolidei o meu posicionamento no sentido de que a aplicação da decisão do Superior Tribunal de Justiça tramitada no rito dos recursos repetitivos deve dar-se, analisando-o (o acórdão) em face da lei que trata do tema nele versado.

Neste passo, é de se ter que o artigo 173, inciso I, do CTN, por diversas vezes citado no acórdão do STJ, dispõe expressa e inequivocamente que o prazo decadencial deve ser computado a partir do primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Pois bem, superadas tais questões, uma outra acabou por assomar.

Analisando-se a decisão do STJ, tem-se que, em princípio, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, inexistindo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, nada haveria que ser homologado, de sorte que dispositivo legal regente da decadência, em tal hipótese, é o artigo 173, inciso I, do CTN.

Contudo, perquirindo-se mais detidamente o teor da decisão, pode-se extrair, expressamente, que:

*“Assim é que 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.**”*

O que se depreende da passagem transcrita? Que o prazo decadencial contar-se-á do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

a) quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação;

b) quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas este não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação (porque havendo tais posturas por parte do contribuinte, mesmo a existência do pagamento antecipado não elide a incidência do artigo 173, inciso I, do CTN);

c) quando não existe declaração prévia do débito.

Este detalhe do acórdão do STJ leva à conclusão de que ao pagamento antecipado do tributo equiparou-se, cuidando-se de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a declaração prévia do débito prestada pelo contribuinte. A inexistência de ambos leva à aplicação do artigo 173, inciso I, do CTN. Isto é, mesmo não tendo ocorrido o pagamento antecipado do tributo, se houve declaração prévia do débito, incide o artigo 150, §4º, do CTN.

Nestas constatações, não se toma por base apenas a passagem mencionado da decisão do STJ.

Deveras, analisando-a ainda mais a fundo, verifica-se que, em seu bojo, citou-se acórdãos do próprio tribunal que respaldam o entendimento fixado. Ilustrativamente, cite-se o quanto decidido nos Embargos de Divergência no Resp. nº 276.142-SP, de relatoria do próprio Ministro Luiz Fux:

*“Impende salientar que a homologação a que se refere o art. 150 do Código Tributário é da atividade do sujeito passivo, não necessariamente do pagamento do tributo. O que se homologa, quer expressamente, quer tacitamente, é o proceder do contribuinte, que pode ser o pagamento suficiente do tributo, o pagamento a menor ou a maior ou, também, o não-pagamento.*

*Seja qual for, dentre todas as possíveis condutas do contribuinte, ocorre uma ficção do Direito Tributário, sendo irrelevante que tenha havido ou não o pagamento, uma vez que relevante é apenas o transcurso do prazo legal sem pronunciamento da autoridade fazendária, di-lo o Codex Tributário.”*

Desta forma, não se pode desconsiderar aqui tais questões, pois que integram claramente o acórdão cuja aplicação se impõe no âmbito do CARF.

De modo que, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, deve-se aferir, no caso concreto, se o contribuinte efetuou o recolhimento antecipado ou se perpetrou declaração prévia do débito. Havendo um ou outro, o prazo decadencial terá início nos termos do artigo 150, §4º, do CTN, ou seja, a partir da ocorrência do fato gerador. Caso contrário, o prazo rege-se pelo artigo 173, inciso I, do CTN, tendo como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Na hipótese dos autos, verifica-se a existência de pagamento antecipado, conforme se depreende dos documentos presentes às fls. 12/24.

No caso, cuida-se de fato gerador ocorrido em 31/12/1998. A ciência do auto de infração ocorreu 29/01/2004. Havendo pagamento antecipado parcial, aplica-se o artigo 150, §4º, do CTN, de sorte que, iniciando-se, a contagem do prazo decadencial, em 31/12/1998, expirou em 31/12/2003, configurando-se, portanto, a decadência.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 15 de agosto de 2012.

*(assinado digitalmente)*

Susy Gomes Hoffmann