



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

Processo nº 19515.001265/2003-12
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-003.245 – 1ª Turma
Sessão de 09 de novembro de 2017
Matéria DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BUONANNO S/A DISTRIBUIDORA DE PAPÉIS

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1997

IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO DO RECURSO.

O entendimento constante do acórdão recorrido de que houve extinção de parte do crédito tributário, por compensação, e de que isso também justifica a contagem da decadência pelo art. 150, §4º, do CTN, não é alcançado pela divergência suscitada pela PGFN. Ainda que fosse acolhida a tese defendida pela Fazenda Nacional, remanesceria razão que tem o condão de manter inalterada a decisão recorrida. Recurso não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego – Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Flavio Franco Correa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra, Adriana Gomes Rego (Presidente em exercício). Ausente, justificadamente, o conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto.

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 1803-00.425, de 20/05/2010, por meio do qual a 3ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por maioria de votos, acolheu a arguição de decadência e cancelou a exigência fiscal contida nestes autos.

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1997

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação (art. 150, § 4º do CTN), a decadência se opera a partir da ocorrência do fato gerador, exceto nos casos de dolo, fraude ou simulação, sendo irrelevante a existência de pagamento, pois o que se homologa é a atividade e não o pagamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, nos termos do relatório e votos 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, relativamente à matéria acima mencionada.

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

- a decisão da e. Câmara *a quo* diverge da decisão proferida pela Primeira Turma da Câmara Superior do CARF, constante do Acórdão nº 9101-00460 (Acórdão Paradigma), cuja ementa, anexa ao presente recurso nos, passamos a transcrever:

"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."

- nota-se clara divergência jurisprudencial na interpretação da lei tributária entre as câmaras, na medida em que situações iguais deram ensejo a decisões completamente dispares, o que satisfaz os requisitos exigidos pelo art. 67, II, do RI-CARF e demonstra, portanto, o cabimento do presente recurso;

- 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: [...];

- 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;

- 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. Observe-se que, no caso em análise, que o fato gerador ocorreu em 31.12.1997 e o contribuinte foi cientificado do auto de infração em

10.04.2003, quando ainda em curso o prazo, conforme o art. 173, I do CTN, não ocorrendo, portanto, a decadência do direito de lançar;

- 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, para o fato gerador aperfeiçoado em 31.12.1997, o lançamento poderia ser efetuado a partir de 01.01.1998, conseqüentemente, o prazo decadencial começou a correr em 01.01.1999 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), expirando em 31.12.2004;

- ora, se o contribuinte foi cientificado do auto de infração em 10.04.2003, ainda estava em curso o prazo e, portanto, não há falar em decadência da exação;

- 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.

Quando do **exame de admissibilidade do recurso especial da PGFN**, a Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho nº 1400-00.189, de 08/11/2010, deu seguimento ao recurso com base na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

[...]

A regra aplicada pelo acórdão recorrido, concernente à contagem do prazo decadencial, foi a do art.150, §4º, do Código Tributário Nacional, considerando-se apenas a natureza do lançamento, independentemente de existirem pagamentos. Eis a respectiva ementa:

[...]

Por sua vez, a recorrente aduz haver interpretação divergente conferida por outro colegiado, conforme julgado que recebeu a seguinte ementa:

[...]

Da simples leitura das ementas, é possível identificar a divergência jurisprudencial quanto A. interpretação da lei tributária relacionada à contagem do prazo decadencial, na hipótese de inexistência de pagamentos por parte do sujeito passivo quanto ao período de apuração a que se refere a autuação.

Em 24/07/2012, a contribuinte foi cientificada do despacho que deu seguimento ao recurso especial da PGFN. Tempestivamente, em 08/08/2012, ela apresentou contrarrazões ao recurso, com os seguintes argumentos:

PRELIMINARMENTE - INADMISSIBILIDADE DO RECURSO ESPECIAL POR INAPLICABILIDADE DO PARADIGMA APRESENTADO

- alega a Recorrente que ao caso não se aplicaria o artigo 150, §4º, do CTN, uma vez que não tendo o contribuinte feito qualquer pagamento antecipado, não haveria o que se homologar, e, portanto, a decadência deveria ser aplicada conforme o artigo 173, I, do CTN;

- todavia, o acórdão paradigmático trazido como fundamento para manejar o Recurso Especial não se aplica ao caso, e nem se presta para admitir o conhecimento do recurso interposto pela Fazenda;

- de fato, no caso em análise houve pagamento por parte da Recorrida, pagamento este que foi realizado mediante compensação tributária, conforme o próprio acórdão recorrido esclarece e reconhece, sendo inaplicável, portanto, o acórdão trazido como paradigma, já que este trata de hipótese diversa, onde não há qualquer pagamento de tributo;

PREJUDICIAL DE DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, §4º, DO CTN

- no caso em tela (CSLL), trata-se de tributo lançado por homologação, ou seja, onde existe o pagamento antecipado do valor do tributo por parte do contribuinte, para que, posteriormente, a Fazenda se manifeste, expressa ou tacitamente, sobre o referido pagamento, aceitando-o como bom, exonerando, assim, o contribuinte de sua obrigação tributária, ou, em não sendo assim, abrindo espaço para a cobrança do valor que aquela entende ser o correto;

- desta forma, relativamente à questão da contagem do prazo de decadência para que a Fazenda proceda ao lançamento do tributo ou de qualquer diferença devida, especificamente em relação à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, aplica-se a norma do artigo 150, §4º, do CTN;

- no caso em análise, trata-se de lançamento de ofício procedido pela autoridade administrativa em face de débitos apurados do tributo em causa, supostamente devido e não pago pela empresa;

- entretanto, a Fazenda Nacional já havia decaído de seu direito de lançar quando efetuou o lançamento de ofício consubstanciado no Auto de Infração ora atacado, pois já operada a homologação tácita dos lançamentos efetuados pelo Contribuinte;

- não cabe aqui a aplicação do artigo 173, I, do CTN, pois o artigo 150, §4º, somente pode se afastar nos casos de dolo, fraude ou simulação, o que certamente não é o caso dos autos, já que o próprio Fiscal Autuante não só nada alega sobre isso, como também declara expressamente que o Contribuinte efetuou no período verificado pagamento do tributo devido através de compensação tributária;

- a Contribuinte foi autuada em 10 de abril de 2004, portanto, cinco anos e cinco meses após ter sido o lançamento efetuado por ela, e homologado tacitamente;

- portanto a Contribuinte foi autuada quando já se operara a decadência da Fazenda lançar o tributo;

- a Fazenda tenta levar este E. Tribunal a erro, tendo em vista que nos presentes autos a Recorrida procedeu à antecipação do tributo devido quando efetuou a compensação do imposto apurado com prejuízos fiscais de exercícios anteriores, conforme entendia ser o seu direito;

- ao realizar a compensação do tributo devido, na forma do artigo 156, II, do CTN, efetuou sim pagamento do tributo;

- além disso, mesmo que se quisesse, apenas em tese, admitir que não houve pagamento do tributo, também esta tese cairia por terra, já que a lei permite a utilização de trinta por cento da base negativa de prejuízos fiscais como pagamento/compensação do valor do imposto a pagar. Isto quer dizer que no caso presente houve o pagamento parcial do tributo, já que parte da compensação (30%) é admitida por lei e não pode ser questionada;

- portanto, dos 100% que a Recorrida devia a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, pagou correta e legalmente através de compensação, ao menos os trinta por cento que a legislação permite;

- desta feita, trata-se, no mínimo de pagamento parcial, e não de falta integral de pagamento de imposto;

- portanto, além do paradigma apresentado não se aplicar ao caso concreto, a jurisprudência colacionada pela Fazenda também não se aplica, pois trata de casos em que não há qualquer pagamento por parte do contribuinte;

- por outro lado, se o que se homologa é o pagamento, segundo a tese do Fisco, e este foi realizado pela Recorrida ainda que parcialmente, ao proceder à legítima compensação tributária de pelo menos 30% do valor devido a título de CSLL, não há como se falar de falta de pagamento, e, portanto, de falta do que se homologar;

- ao realizar a compensação do quanto entendia e julgava ser seu direito, a Recorrida informou o Fisco, através de DCTF e de DIPJ, todos os seus lançamentos. Informou que tinha Contribuição Social sobre o Lucro Líquido a pagar, declarando o seu montante, e logo em seguida, declarou a sua compensação com bases negativas de exercícios anteriores;

- ora, se assim é, o montante do tributo devido foi declarado, ao contrário do que pretende fazer crer a Fazenda Nacional, foi devidamente lançado pelo contribuinte, e pago por meio de compensação tributária, uma das formas de extinção do crédito tributário previstas na legislação em vigor - artigo 156, II, do CTN;

- o procedimento da ora Recorrida foi o mais correto possível. O fato de não ter sido vencedora em sua tese quanto à possibilidade de compensação do prejuízo fiscal em montante superior ao limite de 30%, não significa que lhe poderia ser aplicado o artigo 173, I, do CTN, aplicável, antes de mais nada, somente quando ocorre dolo, fraude ou simulação, o que certamente não é o caso dos autos;

- se a próprio Recorrida, em sua declaração de Imposto de Renda declara o seu lucro líquido, e só depois o compensa com prejuízos fiscais, não pode ser acusada de não lançamento ou não pagamento adiantado deste, quando a ele, então, se aplicaria o artigo 150 §4º do CTN;

- aqui não existem diferenças não declaradas, quando então se poderia tentar aplicar o artigo 173, I, do CTN;

- aqui se trata de tributo declarado e pago através de compensação tributária. O valor da CSLL foi integralmente declarado pelo contribuinte, já que esta corresponde exatamente ao valor da compensação levada a efeito pela Recorrida;

- a compensação também foi integralmente declarada, e, portanto, o procedimento de lançamento que cabia ao contribuinte realizar foi integralmente cumprido. O que apenas se poderia falar é que o tributo foi compensado com prejuízos fiscais em valor superior ao que poderia ter sido utilizado. Isto não significa pagamento não antecipado ao Fisco, especialmente se este foi, repita-se, declarado em seu montante integral;

- portanto, equivoca-se a Fazenda ao afirmar que o contribuinte deixou de antecipar o tributo devido, nada pagando aos cofres públicos;

- conclui-se, portanto, que é perfeitamente aplicável à espécie o artigo 150, §4º, do CTN, estando decaído o direito da Fazenda de proceder ao lançamento dessa eventual diferença paga a menor, porque o valor pago já estava tacitamente homologado quando da autuação e lançamento de ofício procedido pelo Sr. Auditor Fiscal;

- para confirmar sua tese, a Recorrida junta aos autos cópia de sentença proferida pelo Exmo. Juiz da 7ª Vara da Justiça Federal de Minas Gerais, em sede de Ação Ordinária, Proc. nº 2008.38.00.018358-3, que elucida a questão de maneira clara e didática, senão vejamos: [...];

- isto posto, deverá ser negado o seguimento ao recurso especial manejado pela Fazenda Nacional, negando-se o seu conhecimento, por não ter a mesma apresentado paradigma que se contraponha especificamente ao caso presente, ou seja, em caso onde se trata de compensação de tributo e não de falta de pagamento, não preenchendo assim os requisitos regulamentares para a sua proposição e conhecimento;

- caso superada essa questão, deverá o referido recurso ser julgado improcedente, mantendo-se a decisão recorrida em todos os seus termos e cancelando-se o auto de infração atacado, por ter decaído o direito do Fisco de proceder ao lançamento do tributo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator

Não há condições para conhecer do recurso especial da PGFN.

O presente processo tem por objeto lançamento para constituição de crédito tributário a título de CSLL sobre fato gerador ocorrido no ano-calendário de 1997.

O motivo da autuação é que a contribuinte compensou integralmente a base de cálculo anual apurada em 31/12/1997 com base negativa de período anterior, sem respeitar o limite legal de 30% para esta compensação.

O lançamento foi realizado em 10/04/2003.

O acórdão recorrido reconheceu a decadência com base no art. 150, §4º, do CTN, destacando que se tratava de tributo sujeito a lançamento por homologação; que a existência de pagamento é irrelevante para a definição da regra decadencial; e que o que se homologa é a atividade do contribuinte e não o pagamento. É o que consta da ementa do acórdão recorrido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1997

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação (art. 150, § 4º do CTN), a decadência se opera a partir da ocorrência do fato gerador, exceto nos casos de dolo, fraude ou simulação, sendo irrelevante a existência de pagamento, pois o que se homologa é a atividade e não o pagamento.

Para a comprovação da divergência jurisprudencial, a PGFN apresentou o Acórdão paradigma nº 9101-00460, que, aplicando precedente do STJ (Resp nº 973.733-SC), sustentou o entendimento de que deve ser aplicado o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, quando resta configurado que o sujeito passivo não efetuou recolhimento do tributo.

Realmente, houve a comprovação da divergência jurisprudencial a respeito da relevância ou não do pagamento para fins de definição da regra de decadência.

Ocorre que o acórdão recorrido, além de ter considerado que o pagamento era irrelevante para a contagem da decadência, também entendeu que, no caso, houve extinção de uma parte do crédito tributário, por compensação, o que também justificou a contagem da decadência pela regra do art. 150, §4º, do CTN. Vale reproduzir a parte final do voto condutor do acórdão recorrido:

Conforme exposto, considerando que a existência ou não de pagamento é irrelevante para o início da contagem do fluxo decadencial, e

que no caso houve na verdade compensação que é uma forma de extinção do crédito tributário, é de se acolher a decadência.

Com efeito, o fato gerador ocorreu em 31/12/1997 e a ciência do lançamento somente se deu em 10/04/2003, ficando patente que o direito ao lançamento já havia decaído para a Fazenda Nacional.

Diante do exposto, voto por dar provimento integral ao recurso.

Uma modificação no acórdão recorrido dependeria, pois, de examinar se a compensação efetuada pela contribuinte (compensação de base de cálculo, e não compensação de tributo) poderia se configurar como um pagamento parcial, para fins de deslocar a contagem da decadência do art. 173, I, para o art. 150, §4º, do CTN.

Mas esse exame só poderia ocorrer se a PGFN tivesse suscitado divergência a esse respeito, e também tivesse apresentado paradigma sobre esse ponto, o que não ocorreu.

Nesse contexto, o que consta no recurso especial e o paradigma apresentado não são suficientes para confrontar o acórdão recorrido.

O entendimento constante do acórdão recorrido de que houve extinção de parte do crédito tributário, por compensação, e de que isso também justifica a contagem da decadência pelo art. 150, §4º, do CTN, não é alcançado pela divergência suscitada pela PGFN.

Ainda que fosse acolhida a tese defendida pela Fazenda Nacional, remanesceria razão que tem o condão de manter inalterada a decisão recorrida.

Desse modo, voto no sentido de NÃO CONHECER do recurso especial da PGFN.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo