



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

Processo nº 19515.001373/2003-87
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 9101-001.652 – 1ª Turma
Sessão de 14 de maio de 2013
Matéria IRPJ. CSLL. DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida SOBLOCO CONSTRUTORA S/A

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1997

DECADÊNCIA DO DIREITO DA FAZENDA NACIONAL CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IRPJ. CSLL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. TERMO INICIAL PARA A CONTAGEM DO PRAZO.

Havendo pagamento antecipado o direito de a Fazenda Nacional lançar o crédito tributário decai após cinco anos contados do fato gerador que, nos casos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), ocorrem no último dia do trimestre, nos casos de levantamentos trimestrais, ou em 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado, nos casos de levantamentos anuais. Ultrapassado esse lapso temporal sem a expedição de lançamento de ofício opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do Código Tributário Nacional.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, negado provimento ao recurso. Ausente, justificadamente, a Conselheira Karem Jureidini Dias.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo – Presidente

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez – Redator Ad Hoc – Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Paulo Roberto Cortez (Suplente Convocado), Jorge Celso Freire da Silva, João Carlos de Lima Júnior, Suzy Gomes Hoffmann, Valmir Sandri, Viviane Vidal Wagner (Suplente Convocada), José Ricardo da Silva e Plínio Rodrigues de Lima. Ausente, justificadamente, a Conselheira Karem Jureidini Dias.

Relatório

Cientificada da decisão de Segunda Instância, em 28/07/2010 (fls. 623), a Fazenda Nacional, por seu procurador, legalmente habilitado, junto a Turma Julgadora, apresenta, tempestivamente, em 02/08/2010, seu Recurso Especial (fls. 625/632, para a 1ª Turma de Julgamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pleiteando a reforma da decisão proferida pela 1ª Turma ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, através do Acórdão nº 1301-00.199, de 27/08/2009 (fls. 619/622 cuja decisão, por unanimidade de votos, acolheu a preliminar de decadência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) relativo ao ano-calendário de 1997, suscitada através do recurso voluntário interposto, em 31/10/2007, pela contribuinte Sobloco Construtora S/A (fls. 569/579).

O pleito da Fazenda Nacional busca amparo nos arts. 64, II e 67, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI-CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pelas Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010.

Consta dos autos, que contra a contribuinte, Sobloco Construtora S/A, foi lavrado, em 10/04/2003, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo - SP, os Autos de Infrações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) (fls. 80/84 e 354/358, respectivamente), com ciência pessoal, em 15/04/2003 (fls. 82 e 356) exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.559.547,89, a título de tributo e contribuição, acrescidos dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do tributo e contribuição, referente ao exercício de 1998, correspondente ao ano-calendário de 1997. Observando, que não houve lançamento da multa de ofício em razão da exigibilidade suspensa por força de Medida Liminar concedida nos autos do processo nº 97.0043902-0.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização externa, onde a autoridade fiscal lançadora constatou a compensação indevida de prejuízo(s) fiscal (is) apurado(s), tendo em vista a inobservância do limite de compensação de 30% do lucro líquido, ajustado pelas adições e exclusões previstas e autorizadas pela legislação do Imposto de Renda, conforme termo de verificação fiscal lavrado. Infração capitulada nos arts. 193, 196, inciso III, 197, parágrafo único, do RIR/94 e art. 15 e parágrafo único, da Lei nº 9.065, de 1995.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece, através do Termo de Verificação Fiscal, datado de 15/04/2003 (fls. 78/79), as irregularidades apuradas.

Impugnado, tempestivamente, o lançamento, em 15/05/2003 (fls. 88/115), instruído pelos documentos de fls. 116/260 e após resumir os fatos constantes da autuação e as

principais razões apresentadas pela impugnante a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP I, em 21/05/2007, decide julgar procedente o lançamento, mantendo integralmente o crédito tributário lançado (fls. 548/560), lastreado, em síntese, nos seguintes argumentos básicos:

- que o direito de a Fazenda Pública lançar de ofício o crédito Tributário referente ao imposto de renda decai após o prazo de cinco anos contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado;

- que não pode ser cancelado o lançamento quando não se verificam as situações que ensejam o cancelamento;

- que não se toma conhecimento da impugnação no tocante matéria objeto de ação judicial. Contudo, conforme o Ato Declaratório Normativo (ADN) nº 3/1996, quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que se relaciona à matéria diferenciada;

- que a glosa de compensação de prejuízos fiscais e base negativas superiores ao limite de 30% na apuração do IRPJ e CSLL não configura hipótese de postergação de tributo;

- que os juros Selic são legalmente devidos mesmo nos casos em que a exigibilidade do crédito encontra-se suspensa.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 01/10/2007, conforme Termo constante às fls. 565/567, e com ela não se conformando, a contribuinte interpôs, tempestivamente, em 31/10/2007, o seu Recurso Voluntário (fls. 569/579), instruído pelos documentos de fls. 580/581, o qual, ao ser apreciado pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, através do Acórdão nº 1301-00.199, de 27/08/2009 (fls. 619/622), acordaram os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, para reconhecer a decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir créditos tributários de IRPJ e de CSLL para o ano-calendário 1997, vencida a Conselheira Ana de Barros Fernandes, que negava provimento ao recurso, conforme se verifica em sua ementa:

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

Exercício: 1998

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA.

A Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, para promover o lançamento de impostos e contribuições sociais enquadrados na modalidade do art. 150 do CTN, a do lançamento por homologação.

Recurso Voluntário Provido.

Cientificada, formalmente, da decisão de Segunda Instância, em 28/07/2010, conforme Termo constante às fls. 623, a Fazenda Nacional interpôs, de forma tempestiva (02/08/2010), o seu Recurso Especial de fls. 625/633, com amparo nos arts. 64, II, 67 e 68, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI-CARF), aprovado pela

Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pelas Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que apreciando recurso voluntário, a Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Primeira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais deu provimento ao recurso para reconhecer a decadência para o ano de 1997, com base no art. 150, § 4º do CTN, que foi aplicado por se tratar de tributo sujeito lançamento por homologação;

- que, entretanto, o r. acórdão diverge da jurisprudência mantida por este e. Conselho, sobre o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários sujeitos a lançamento por homologação, quando não houver recolhimento antecipado do tributo, devendo, portanto, ser reformado, como restará demonstrado a seguir;

- que, com efeito, quando o sujeito passivo da obrigação tributária antecipa adequadamente o pagamento, a contagem do prazo decadencial tem início na data da ocorrência do fato gerador, conforme o disposto no art. 150, §4º do CTN;

- que, por outro lado, não havendo recolhimento antecipado do tributo sujeito a lançamento por homologação (omissão), ou não sendo escoreito esse recolhimento (inexatidão), o prazo decadencial para a constituição do respectivo crédito tributário reger-se-á pelo contido no art. 173, I, do CTN;

- que, no caso em tela, não consta pagamento do tributo nos autos. Portanto, para fins de contagem de prazo decadencial, não deve ser aplicado o art. 150, § 4º, CTN, e sim, o art. 173, Ido CTN;

- que, dessa forma, demonstrado o dissídio jurisprudencial, encontram-se presentes os requisitos de admissibilidade do presente recurso, consoante o disposto no artigo 67 do Anexo II do RICARF;

- que, no caso em tela, está claro que o art. 150 do CTN foi contrariado, já que não houve recolhimento do tributo. Portanto, em face da ausência de pagamento, cabível é a aplicação do art. 149, V, do CTN, motivo pelo qual foi efetuado o lançamento de ofício pela autoridade administrativa;

- que, como se vê, não há que se falar em homologação do art. 150 do CTN prolatável no prazo de 5 anos contados do fato gerador. Ao contrário, sob o amparo do art. 149, V, a Administração poderá exercer o direito de lançar de ofício, enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública na forma do art. 173 do CTN;

- que, assim, como o fato gerador ocorreu em 31/12/1997, o lançamento do tributo poderia ter sido efetuado em 1998, fazendo com que o início do prazo decadencial fosse conduzido para o dia 1º de janeiro de 1999 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado). Contando-se cinco anos, tem-se que a decadência ocorreria em 01.01.2004. Como a ciência do lançamento aconteceu em 15.04.2003 (fls. 82), não houve lançamento a destempo.

Segue abaixo o acórdão paradigma apresentado (fls. 633/636), do qual transcrevo a respectiva ementa na parte que interessa:

Acórdão 9101-00.460 – 1ª Turma

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 16/07/2014 por MOEMA NOGUEIRA SOUZA, Assinado digitalmente em 29/07/2014

por PAULO ROBERTO CORTEZ, Assinado digitalmente em 31/07/2014 por OTACILIO DANTAS CARTAXO

Impresso em 14/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO LANÇAR TRIBUTO 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.

Após o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional o Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais exarou o Despacho nº 233/2010, de 17/11/2010 (fls. 643/644), dando seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, por satisfazer aos pressupostos regimentais.

Ciente, em 14/02/2011 (fls. 646/647), nos termos regimentais, do Acórdão recorrido e do Despacho de Exame de Admissibilidade, a contribuinte apresenta as suas contrarrazões, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que para fundamentar seu Recurso Especial, a Recorrente utilizou como decisão paradigma o seguinte trecho do acórdão nº 9101-00.460 proferido pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais;

- que se vê que a interposição do Recurso Especial pela Fazenda Nacional está embasada na premissa de ter sido comprovado que, no caso em tela, inexistiu qualquer recolhimento por parte do contribuinte, o que ensejaria a aplicação de prazo decadencial diverso do utilizado neste processo administrativo;

- que, todavia, consoante se verifica nestes autos, em nenhum momento foi comprovada a ausência de recolhimentos pela Recorrida. Ora, não é difícil verificar a inexistência de divergência jurisprudencial;

- que consoante salientado no tópico anterior, para a interposição de seu Recurso Especial, a Recorrente utilizou acórdão paradigma que condiciona a aplicação do prazo decadencial do art. 150 do CTN em tributos sujeitos ao lançamento por homologação ante a prova da inexistência de recolhimentos antecipados, posicionamento este que, como se verá no tópico imediatamente seguinte, encontra-se inclusive superado e revisto por decisão superveniente proferida pelo pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais;

- que cumpre ressaltar que o prazo decadencial a ser aplicado é determinado não em razão de haver ou não integral ou parcial recolhimento do tributo, mas sim pelo tipo de lançamento a que o tributo está sujeito, em decorrência de suas características específicas;

- que, sendo assim, todos os tributos sujeitos a lançamento por homologação, dentre eles o IRPJ e a CSLL, terão seu prazo decadencial regido pelo artigo 150, § 4º do CTN, independentemente de antecipação de valores, pois para estes tributos a homologação se impõe havendo recolhimento de R\$ 100,00 ou mesmo de R\$ 0,00;

- que, por sua vez, os tributos cujo lançamento se dá pela modalidade declaração ou de ofício encontram-se disciplinados pelo prazo decadencial do artigo 173, inciso I do CTN, ou ainda, quando configurada hipótese de dolo, fraude ou simulação, o que não é o caso dos autos;

- que, como se vê, o acórdão trazido como paradigma para o cabimento do presente Recurso Especial encontra-se superado. O pleno da C. Câmara Superior de Recursos Fiscais pacificou o entendimento em favor da tese exposta no acórdão recorrido, isto é, a decadência no IRPJ, CSLL, PIS e COFINS se dá em 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, conforme determina o artigo 150, § 4º, do CTN, não tendo a alegação de não pagamento dos tributos o condão de alterar o início desse prazo decadencial;

- que ainda que se entenda que a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN estaria condicionada ao anterior recolhimento de tributos, o que se admite somente em homenagem ao princípio da eventualidade, ainda assim não poderá prevalecer o presente Recurso Especial;

- que, isso porque, consoante acima exposto, a Recorrida, no transcorrer do ano-calendário de 1997, sofreu a retenção de Imposto de Renda na Fonte, conforme se depreende da DIPJ juntada às fls. 617 dos presentes autos;

- que pela análise da referida DIPJ, verifica-se a existência de retenção de R\$ 56.687,32 a título de imposto de renda, valor este correspondente ao pagamento antecipado do referido tributo e que fora utilizado para a dedução do imposto de renda no cálculo do ajuste anual do período;

- que uma vez demonstrada a existência de pagamento antecipado de tributo por meio das retenções ocorridas no exercício de 1998, por mais esse motivo, demonstra-se a total improcedência do presente Recurso Especial, devendo ser aplicada a regra prevista no artigo 150, §4, do CTN e, portanto, ser mantida a decisão proferida no v. acórdão recorrido;

- que, por fim, temos que no presente Auto de Infração, além das cobranças relativas ao IRPJ, existe ainda a cobrança reflexa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido ("CSLL");

- que em se tratando de exigências reflexas, tais lançamentos devem seguir a mesma sorte relativa ao IRPJ. Nesse exato sentido é o entendimento do Conselho de Contribuintes, atualmente denominado Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Cortez, Redator Ad Hoc Designado

Inicialmente é de se ressaltar, que em face da necessidade da formalização da decisão proferida no acórdão nº 9101-001.652, de 14 de maio de 2013, processo de competência da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais e, tendo em vista que o Conselheiro José Ricardo da Silva, relator do processo, não mais faz parte de nenhum dos colegiados que integram o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o Presidente da 1ª Turma da CSRF resolveu designar este conselheiro como redator ad hoc, para formalizar o acórdão já proferido, nos termos do item III do art. 17 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (RICARF).

Depreende-se do relatado, que a Fazenda Nacional ingressou com Recurso Especial, com amparo nos arts. 64, II e 67, do Regimento Interno do Conselho Administrativo

de Recursos Fiscais (RI-CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pelas Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010.

Tendo a Fazenda Nacional tomado ciência do decisório recorrido em 28/07/2009 (fls. 623) e tendo protocolizado o presente apelo em 02/08/2010 (fls. 625/632), isto é, dentro do prazo de 15 (quinze) dias, evidencia-se a tempestividade do mesmo nos termos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Da análise dos autos verifica-se, que após o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional o presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais exarou o Despacho nº 233/2010, de 17/11/2010 (fls. 643/644), dando seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, por satisfazer aos pressupostos regimentais.

É de se observar, que a Fazenda Nacional, cumpriu com os requisitos previstos no RI-CARF para interpor Recurso Especial da Divergência, já que demonstrou que a decisão deu a lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Do simples confronto da ementa do acórdão recorrido com a ementa do acórdão paradigma, é possível se concluir que houve o dissídio jurisprudencial. Isso porque se trata da mesma matéria fática e a divergência de julgados, nos termos Regimentais, refere-se a interpretação divergente em relação ao mesmo dispositivo legal aplicado ao mesmo fato, que no caso em questão é o termo inicial para contagem do prazo decadencial dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Assim, o mero cotejo da ementa e voto do acórdão recorrido com a ementa e voto do acórdão paradigma já caracteriza a divergência, haja vista que tipifica tratamentos diferenciados. Ou seja, questiona-se qual seria o dispositivo aplicável para aferição do prazo decadencial tratando-se de tributos sujeitos à modalidade do lançamento por homologação, na hipótese de total ausência de pagamento. Contudo, enquanto o acórdão paradigma considerara que no caso aplica-se o art.173, inciso I, do Código Tributário Nacional, pela ausência de antecipação de pagamento, o acórdão recorrido ao contrário, ponderou que o lançamento por homologação se caracterizaria pela atividade exercida pelo contribuinte no sentido de apurar o valor devido e antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa. Desta forma, o pagamento seria tão somente um aspecto daquela atividade, podendo mesmo não ocorrer, caso da apuração feita pelo sujeito passivo resultasse a inexistência de qualquer valor a recolher. Tal foi a situação dos autos, em que o contribuinte compensou o lucro real apurado com prejuízos fiscais anteriores, daí resultando valor de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica a recolher nulo, o mesmo acontecendo com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Assim sendo, o Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, preenche os requisitos legais de admissibilidade merecendo ser conhecido pela turma julgadora.

Observa-se, que a Fazenda Nacional insurge-se contra decisão da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, exarado pelo Acórdão 1301-00.199, de 27/08/2009, que, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência IRPJ e CSLL baseado no argumento de que 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 Código Tributário Nacional.

Como visto do relatório, o ponto nodal da presente discussão diz respeito tão-somente no que se refere ao termo inicial da contagem do prazo decadencial dos tributos e contribuições considerados lançamento por homologação.

Quando se fala em decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, é preciso admitir, antes de mais nada, que se está diante de uma das mais polêmicas questões embutidas em nosso direito tributário.

Entretanto, entendo, que nos dias atuais, no que diz respeito a discussão sobre o termo inicial da contagem do prazo decadencial, tornou-se pacífica, já que em 21/12/2010, houve a edição da Portaria MF nº. 586, que alterou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

Dispõe o art.62 do RICARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº. 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Diante disso, resta claro que os julgados proferidos pelas turmas integrantes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) devem se adaptar, nos casos de decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº. 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, a estes julgados. A contagem do prazo decadencial é um destes temas.

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça decidiu, por ocasião do julgamento do Recurso Especial nº. 973.733 – SC (2007/0176994-0), que a contagem do prazo decadencial dos tributos ou contribuições, cujo lançamento é por homologação, deveria seguir o rito do julgamento do recurso especial representativo de controvérsia, cuja ementa é a seguinte:

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", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

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

ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se Documento: 6162167 - EMENTA / ACÓRDÃO - Site certificado - DJe: 18/09/2009 Página 1 de 2 Superior Tribunal de Justiça inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Nos julgados posteriores, sobre o mesmo assunto (contagem do prazo decadencial), o Superior Tribunal de Justiça aplicou a mesma decisão acima transcrita, conforme se constata no julgado do AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº. 1.203.986 - MG (2010/0139559-7), verbis:

PROCESSUAL CIVIL. 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. MATÉRIA DECIDIDA NO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA Nº 973.733/SC. ARTIGO 543-C, DO CPC. PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE COBRANÇA JUDICIAL PELO FISCO. PRAZO QUINQUENAL. TRIBUTO SUJEITO À LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA.

1. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela

notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

2. 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, quais sejam: (i) 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; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: *Decadência e Prescrição no Direito Tributário*, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210).

Documento: 12878841 - EMENTA / ACÓRDÃO - Site certificado - DJe: 24/11/2010 Página 1 de 2 Superior Tribunal de Justiça 3. A Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 973.733/SC, sujeito ao regime dos recursos repetitivos, reafirmou o entendimento de que "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). (Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em FALTA O JULGAMENTO AGUARDAR)

4. À luz da novel metodologia legal, publicado o acórdão do julgamento do recurso especial, submetido ao regime previsto no artigo 534-C, do CPC, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008).

5. *In casu*: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação *ex lege* de pagamento antecipado de contribuição social foi omitida pelo contribuinte concernente ao fato gerador compreendido a partir de 1995, consoante consignado pelo Tribunal a quo; (c) o prazo do fisco para lançar iniciou a partir de 01.01.1996 com término em 01.01.2001; (d) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 15.07.2004, data da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito que formalizou os créditos tributários em questão, sendo a execução ajuizada tão somente em 21.03.2005.

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. Agravo regimental desprovido.

É de se esclarecer, que na solução dos Embargos de Declaração impetrado pela Fazenda Nacional no Recurso Especial nº. 674.497 - PR (2004/0109978-2), houve o acolhimento em parte do embargo pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) para modificar o entendimento sobre os fatos geradores ocorridos em dezembro cuja exação só poderia ser exigida a partir de janeiro do ano seguinte, verbis:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. *Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.*

2. *Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.*

3. *Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.*

O ministro Mauro Campbell Marques, relator do processo, em síntese, assim se manifestou em seu voto:

Sobre o tema, a Primeira Seção desta Corte, utilizando-se da sistemática prevista no art. 543-C do CPC, introduzido no ordenamento jurídico pátrio por meio da Lei dos Recursos Repetitivos, ao julgar o REsp 973.733/SC, Rel Min. Luiz Fux (j. 12.8.2009), reiterou o entendimento no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação não declarado e inadimplido, como o caso dos autos, o Fisco dispõe de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte

àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado para a constituição do crédito tributário, nos termos do art. 173, I, do CTN. Somente nos casos em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN)

(...)

Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994.

Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

Desta forma, para lançamentos em que não houve pagamento antecipado, é de se observar que os julgados do Superior Tribunal de Justiça firmaram posição no sentido de que o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde, de fato, ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, 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 Código Tributário Nacional.

Por outro lado, para os lançamentos em que houve pagamento antecipado a contagem do prazo decadencial tem início na data do fato gerador da obrigação tributária discutida.

O caso em questão trata de cobrança de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) ocorrido no ano-calendário de 1997.

Sob o meu ponto de vista o maior obstáculo neste tipo de interpretação dada pelo Superior Tribunal de Justiça está em definir o que seria considerado “pagamento antecipado” nos futuros julgados por este tribunal Administrativo.

Ora, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o escoamento do prazo do art. 150, § 4º, sem manifestação do Fisco, significa a aquiescência implícita aos valores declarados pelo contribuinte, porque o silêncio, neste caso, é qualificado pela lei, trazendo efeitos. A única diferença de regime está consubstanciada na hipótese em que não há pagamento antecipado, que de acordo com Superior Tribunal de Justiça, se aplicaria, para efeitos de marco inicial do prazo decadencial, o art. 173, I, do Código Tributário Nacional (regra geral, que deverá ser seguido conforme a interpretação dada pelo STJ), por força do que dispõe o parágrafo único deste mesmo preceptivo. Exaurido o prazo, o Fisco não poderá manifestar qualquer intenção de cobrar os valores. Há, pois, falar-se em decadência nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

No presente caso se torna irrelevante continuar a discussão sobre qual seria o significado de “pagamento antecipado”, já que houve recolhimento de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), por antecipação, como se observa às fls. 617/618, bem como compensação de prejuízos fiscais, o mesmo ocorreu com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), já que ocorreu compensação da base de cálculo negativa, como restou

consignado nos demonstrativos de fls. 286/324 de sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, relativo ao exercício de 1998.

Assim sendo, no ponto de vista dos julgados do Superior Tribunal de Justiça, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é o mês da ocorrência do fato gerador, que no caso dos autos ocorreu 31/12/1997. Assim, de acordo com a linguagem do Superior Tribunal de Justiça “o termo inicial para contagem do prazo decadencial, nos casos em que houve pagamento antecipado, é a data do fato gerador da exigência tributária”. O prazo fatal para a constituição deste último fato gerador (o mais atual) ocorreria em 31/12/2002, tendo ocorrido a ciência do lançamento em 15/04/2003, está decadente o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário questionado neste Recurso Especial.

Assim sendo, considero que, em relação às exigências lançadas, o fato gerador ocorreu em 31/12/1997. Ultrapassado esse lapso temporal de cinco anos sem a expedição de lançamento de ofício opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do Código Tributário Nacional.

Nestas condições, entendo que se faz necessário adaptar a decisão recorrida aos julgados do Superior Tribunal de Justiça, razão pela qual conheço do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, por tempestivo, preenchendo as demais questões de admissibilidade e, no mérito, voto no sentido de negar provimento.

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez