



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

**Processo n°** 19515.001373/2004-68  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9101-002.786 – 1ª Turma**  
**Sessão de** 06 de abril de 2017  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ISOBATA DISTRIBUIDORA DE PESCADOS LTDA.

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

Ano-calendário: 2001

DECADÊNCIA - IRPJ E LANÇAMENTOS REFLEXOS DE CSLL, PIS E COFINS - ART. 173, CTN - DIPJ

Não comprovado o pagamento de tributos, a regra decadencial aplicável é a do artigo 173, I, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencido o conselheiro Gerson Macedo Guerra (relator), que lhe negou provimento e os conselheiros Luís Flávio Neto e José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado), que acompanharam o relator pelas conclusões. Por unanimidade de votos, acordam em determinar o retorno dos autos ao colegiado de origem, nos termos do voto do relator. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Cristiane Silva Costa.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra - Relator

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Redatora designada

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 (suplente convocado em substituição à conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio), Gerson Macedo Guerra e Carlos Alberto Freitas Barreto.

## **Relatório**

Trata-se o presente de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão no 1101-00.179, por meio do qual os membros do Colegiado acordaram em, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência e cancelar o lançamento, com fulcro no art. 150 do CTN.

Na origem, trata-se de Auto de Infração lavrado para cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, e consectários legais, pela apuração de omissão de receitas caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não foi comprovada, relativamente ao primeiro trimestre de 1999.

Segundo o Termo de Constatação Fiscal de fls. 82/84, do exame dos documentos apresentados, foram apuradas divergências entre os saldos da conta Fornecedores e os totais de valores dos documentos de suporte apresentados, em todos os trimestres do ano fiscalizado. A contribuinte, embora intimada, não justificou as divergências apuradas, nem apresentou documentação suplementar.

Nesse contexto, visando evitar a repetida tributação de valores de omissão relativos a um mesmo fato gerador, foi lavrada a autuação, por presunção legal, somente no encerramento trimestral que apresentou o maior montante de obrigações não comprovadas: o primeiro trimestre de 1.999, encerrado em 31/03/1999, cujo passivo não comprovado atinge o valor de R\$ 4.889.111,56.

Por bem resumir os fatos a partir da autuação, trago a colação parte do relatório da decisão a quo:

*"A contribuinte apresentou impugnação de fls. 107/118. Em suas razões, suscitou a decadência do crédito tributário. Em suas razões, afirmou que o montante relativo ao primeiro trimestre de 1999, na verdade, diz respeito ao passivo de anos anteriores, transposto, sem expurgo, para o ano 1999. Afirmou que o lançamento deveria abranger apenas o ano 1999. No entanto, foram considerados os saldos da conta Fornecedores relativos aos anos 1997 e 1998.*

*Diante da improcedência do auto de infração, requereu o cancelamento da multa de ofício aplicada. Por fim, contestou o percentual dos juros aplicados, sob o argumento de sua inconstitucionalidade.*

*A DRJ julgou procedentes os lançamentos, às fls. 136/140. Em suas razões, afastou a preliminar de decadência, sob o*

*fundamento de que, diante da ausência de pagamento, o prazo decadencial aplicável é aquele previsto no art. 173, I, do CTN. Assim, considerando a apuração trimestral, o prazo decadencial teve início em 01.01.2000, enquanto que o lançamento foi realizado em 08/2004, dentro do prazo, portanto, de que trata o CTN. As contribuições, por sua vez, aplica-se o prazo decadencial de 10 anos, previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/91, razão pela qual deve ser afastada a decadência suscitada pela contribuinte."*

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário ao CARF. Em suas razões, ratificou a preliminar de decadência. Defendeu a natureza tributária das contribuições sociais e, por conseguinte, a aplicação do prazo decadencial previsto no CTN, e não na Lei nº 8.212/91.

No julgamento do Recurso a 1ª Turma Ordinária, da 1ª Câmara, da 1ª Seção de Julgamento acolheu a preliminar de decadência, cancelando o lançamento, conforme ementa e decisão abaixo transcritas:

*“DECADÊNCIA — IRPJ - O direito da Fazenda Pública de realizar o lançamento, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, está previsto no art. 150 do CTN, sendo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

*DECADÊNCIA - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - Declarada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, pelo Supremo Tribunal Federal (súmula vinculante nº 8 - DOU de 20 de junho de 2008), cancela-se o lançamento no qual não foi observado o prazo quinquenal previsto no Código Tributário Nacional.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência e cancelar o lançamento, com fulcro no art. 150 do CTN, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.”*

Cientificada da decisão a Fazenda Nacional, tempestivamente, apresentou Recurso Especial de divergência, objetivando rediscutir a matéria decadência.

Para demonstração da divergência a Fazenda apresenta os Acórdãos 107-09269 e 204-02061, como paradigmas, argumentando que o entendimento foi totalmente oposto àquele contido no recorrido, no sentido de que 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.

Nesse contexto, a Fazenda Nacional requer o conhecimento de seu Recurso Especial.

Em suas razões, alega, em suma:

- ✓ 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;
- ✓ Esse 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

A Autoridade competente deu seguimento ao Recurso Especial, nos seguintes termos:

*“Como de depreende ao confrontar as ementas paradigmas com a ementa do acórdão recorrido, existe divergência de interpretação quando ao dies a quo para a contagem do prazo inicial da decadência. Nos paradigmas entendeu-se que há necessidade de haver pagamento para que seja aplicado o prazo decadencial do art. 150, § 4º, do CTN. Em não havendo o pagamento, adotou-se o art. 173, I, do CTN. Ao contrário, na decisão combatida, foi julgado que independentemente de pagamento, o lapso temporal seria contado a partir do fato gerador, segundo comando do art. 150, § 4º.*

*Ante a divergência de entendimentos apresentada quanto ao início da contagem do prazo decadencial para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, constato comprovada a divergência.”*

Regularmente intimado, o Contribuinte apresentou contrarrazões, alegando e requerendo, em suma:

- ✓ O Recurso não deve ser conhecido por não tratar de divergência na aplicação da Lei, mas por pretender substituir a aplicação de um artigo da Lei por outro;
- ✓ Também não foi realizado o cotejo analítico;
- ✓ Além disso, para evidenciar a divergência, seria necessário analisar o conjunto probatório constante dos autos, contudo, a CSRF não tem como função a análise de provas;
- ✓ No mérito, alega o contribuinte que o valor registrado no passivo relativo ao 1º trimestre de 1.999 refere-se em verdade de a passivo de 1.998, transposto para 1.999;
- ✓ Logo, por terem sido atingidos pela decadência, devem ser excluídos os valores correspondentes ao ano base 1997 e 1998;
- ✓ Levando em consideração que o contribuinte era optante pelo lucro real trimestral e que a autuação refere-se ao 1º trimestre de 1999, verifica-se que os tributos poderiam ser lançados a partir de 1º de

abril do mesmo ano, sendo esta mesma data o marco inicial de outro período de apuração;

- ✓ Nesse contexto, ainda que se adote o início do prazo decadencial previsto no artigo 173, I, do CTN o prazo para lançamento já havia decaído.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Gerson Macedo Guerra, Relator

Não há reparos a se fazer na análise da admissibilidade do presente Recurso, eis que presentes os pressupostos de admissibilidade. Assim, passo à análise do mérito da questão.

O lançamento por homologação, regulado pelo artigo 150 do CTN, tem como principal característica a atribuição ao contribuinte do dever de antecipar o pagamento do tributo, ficando a autoridade administrativa com o dever de posteriormente cancelar ou não o valor do recolhimento efetuado e, sendo o caso, efetuar cobrança de diferença, *verbis*:

*Art. 150 O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

A regra da decadência do direito do fisco de lançar o tributo por homologação é regra especial, contida no §4º, do artigo 150 em questão, que estabelece o prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, caso não comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, *verbis*:

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do Recurso Especial repetitivo 973.733/SC, firmou o seguinte entendimento em relação a questão em debate:

*“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.”*

Ao se posicionar sobre o tema a 1ª Turma da CSRF, por maioria, se manifestou que a aplicação do artigo 173, I, do CTN na constituição de crédito relativo a tributos sujeitos ao lançamento por homologação, apenas pode ocorrer na hipótese de não haver pagamento, nem declaração do tributo, conforme trecho do voto vencedor do Acórdão 9101-002.021, abaixo transcrito:

*A interpretação do texto transcrito nos leva à conclusão de que devemos nos dirigir ao 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 que constitua o crédito tributário.*

*Assim, encontraríamos duas condições para sairmos do artigo 150, §4º: 1) não haver o pagamento e 2) não haver declaração prévia constitutiva do crédito. Assim, mesmo não existindo o pagamento, a declaração prévia constitutiva do crédito bastaria para mantermos a contagem do prazo a partir do fato gerador.*

Entendo pertinente essa última colocação, no sentido de que a declaração prévia, constitutiva do crédito tributário basta para manutenção da contagem do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador. Isso porque, não pago o tributo a União já possui título passível de execução direta, não demandando qualquer procedimento administrativo para se efetuar a cobrança.

Nesse contexto o próprio STJ, no fim do ano de 2015, editou a Súmula 555, que possui a seguinte redação:

*Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.*

A meu ver, para fins de contagem do prazo decadencial a declaração do débito na competente obrigação acessória se equivale ao pagamento.

Assim, para a aplicação do §4º, do artigo 150, do CTN exige-se a ocorrência dos seguintes situações:

1. A lei deve estabelecer que o lançamento do tributo é realizado na modalidade homologação;
2. Não ocorra a comprovação de dolo, fraude ou simulação pelo ente tributante;
3. Haja pagamento e/ou declaração do tributo.

Passo, então, a verificar a aplicação da decisão representativa de controvérsia do Recurso Especial nº 973.733 ao caso ora sob análise.

A Turma *a quo* decidiu que, ainda que ausentes pagamentos, a homologação tácita do procedimento do contribuinte se concretiza em cinco anos a contar do fato gerador, ao teor do disposto no art. 150, § 4º, do CTN. Para elucidar as razões da Turma, vale a transcrição da seguinte passagem do voto:

*Em que pese a alegação de que o art. 150, § 4º do CTN somente se aplicaria quando houver antecipação do imposto devido, esclareça-se que a obrigação tributária decorre diretamente da lei. Conforme indicado no caput do art. 150 do CTN, o que se homologa é a própria atividade do contribuinte, independentemente de qualquer ato, informação ou pagamento realizado por este.*

*Ocorrido o fato gerador do tributo, nasce a obrigação tributária, não dependendo, a constituição do crédito tributário, via lançamento, da manifestação posterior do contribuinte ou de outro responsável tributário. Ou seja: o crédito tributário é constituído, pelo lançamento, em razão e a partir da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, resultante da atividade do contribuinte, e não da antecipação ou não do pagamento. Se o tributo foi apurado e pago, será homologado o lançamento. Se não foi nem apurado nem pago, será igualmente realizado o lançamento, considerando as características do fato gerador, ocorrido em razão da atividade do contribuinte.*

Não concordo com tais razões, conforme já exposto acima.

A par disso, compulsando os autos foi possível verificar a existência de declaração (DIPJ), donde se pode detectar que o contribuinte apurou prejuízo fiscal (fl. 29) e base negativa da CSLL (fl. 40) no período do lançamento (3º trimestre de 1999), bem como apurou e declarou PIS (fl. 43) e COFINS (fl. 49) a pagar em todo o exercício.

Logo, vislumbro o cumprimento dos requisitos constantes da decisão do STJ anteriormente citada, qual seja, a declaração dos tributos.

Nesse contexto, voto NEGAR provimento ao recurso da União, para manter o quanto decidido pela Turma a quo.

Caso vencido, entendo que os autos devem retornar à Turma a quo para análise das demais questões discutidas em sede de Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra

## Voto Vencedor

Conselheira Cristiane Silva Costa, Redatora Designada

Com a devida vênia, ousou divergir do Ilustre Conselheiro Relator no mérito, considerando a impossibilidade de aplicação do artigo 150, §4º no caso de mera apresentação de DIPJ, que desde 1999 é informativa.

Destaco trechos da ementa do acórdão em julgamento do Recurso Especial nº 973.733, submetido à regra do artigo 543-C, do antigo CPC/1973:

*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 (...)*

*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. (Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 12/08/2009)*

A exigência da comprovação de pagamento para aplicação do artigo 150, do CTN, ressoa do citado acórdão repetitivo, conforme precedentes desta Turma da CSRF.

No caso destes autos, no entanto, houve mera declaração de rendimentos (DIPJ), sem que haja qualquer pagamento ou declaração - que a ele possa ser equiparada, nos termos do entendimento predominante entre os julgadores desta Turma da CSRF. Assim, é aplicável o artigo 173, do CTN, sem que tenha ocorrido decadência no caso dos autos.

Diante de tais razões, voto por **dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional**, decidindo, ainda, pelo retorno ao Colegiado *a quo* para apreciação das demais alegações da parte em recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa

