



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

Processo n° 19515.001507/2002-89
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-003.294 – 1ª Turma
Sessão de 7 de dezembro de 2017
Matéria DECADENCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SIDERURGICA J. L. ALIPERTI S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1997

DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO.
PAGAMENTO

Havendo pagamento ou declaração do tributo, a Fazenda Pública dispõe de 5 anos, contados a partir do fato gerador, para promover os lançamentos de tributos e contribuições sociais enquadrados na modalidade do artigo 150 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros André Mendes de Moura, Rafael Vidal de Araújo e Rodrigo da Costa Pôssas, que lhe deram provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Cristiane Silva Costa, Luís Flávio Neto e Flávio Franco Corrêa.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Rodrigo da Costa Pôssas. Ausentes, justificadamente, os conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto e Adriana Gomes Rego.

Relatório

Trata-se o presente de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº 1202-00.380, por meio do qual os membros do Colegiado acordaram em acolher a preliminar de decadência, com fulcro no art. 150 §4º, do CTN. Logo, a Fazenda objetiva discutir apenas a regra aplicável ao caso quanto ao prazo decadencial para o Fisco lançar tributos.

Na origem, trata-se de Auto de Infração lavrado para tributação pelo IRPJ pela constatação de que o Contribuinte deixou de computar na apuração do Lucro Real do 1º, 2º, 3º e 4º trimestre do ano-calendário de 1997, a realização mínima do Lucro Inflacionário. Demonstra no Termo de Verificação e Constatação Fiscal que o valor exigido decorre da correção monetária complementar IPC/BTNF prevista na Lei nº 8.200/1991 incidente sobre o saldo do próprio lucro inflacionário existente em 31/12/1989.

Após recebimento do Auto de Infração o Contribuinte regularmente apresentou impugnação. A DRJ, por seu turno, julgou procedente a impugnação.

Ainda inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário ao CARF, arguindo, dentre outros fundamentos, a decadência. No julgamento do Recurso a 2ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara, da 1ª Seção de Julgamento reconheceu a decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir os créditos tributários, considerando que prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido é contado do período de apuração de sua efetiva realização ou do período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos, independente da existência de pagamentos, conforme ementa e decisão abaixo transcritas:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1997

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não tendo havido preterição do direito de defesa da contribuinte e não tendo sido feridos os artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não cabe o acatamento da preliminar de nulidade.

DECADÊNCIA. LUCRO INFLACIONÁRIO.

O prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido é contado do período de apuração de sua efetiva realização ou do período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos.

DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO LANÇAR TRIBUTOSUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. IRRELEVÂNCIA.

Mesmo 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. 150, parágrafo 4º do CTN, posto que o pagamento é mero efeito da atividade de reconhecimento e declaração do débito tributário pelo contribuinte, que em nada afeta a natureza jurídica do regime de lançamento por homologação do imposto exigido.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

JUROS DE MORA. APLICAÇÃO DA TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada; pelo voto de qualidade, acolher a preliminar de decadência para os fatos geradores acontecidos no primeiro, segundo e terceiro trimestres do ano de 1997, vencidos os conselheiros Flávio Vilela Campos, Relator, Carlos Alberto Donassolo e Valéria Cabral Géo Verçoza; quanto ao mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno.

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

O Recurso da Fazenda foi admitido, conforme despacho de admissibilidade.

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

Regularmente intimados, o Contribuinte e responsáveis não apresentaram contrarrazões.

É o relatório.

Voto

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 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 informação suficiente para a averiguação da apuração do crédito tributário.

Apenas discordo no sentido de que **apenas** declaração constitutiva equivale ao pagamento. Entendo que qualquer tipo de declaração, seja ela constitutiva ou apenas informativa, tem o condão de levar o prazo decadencial para a regra do § 4º, do artigo 150, do CTN.

Isso porque, de posse da declaração informativa o fisco já possui a informação suficiente para efetuar a cobrança do crédito tributário. O que substancialmente difere a declaração constitutiva da declaração informativa é que com base nas informações contidas na declaração informativa o a autoridade fiscal pode/deve efetuar o lançamento para cobrança do crédito tributário respectivo, enquanto que com base nas informações contidas na declaração constitutiva não há necessidade de efetivação do lançamento, podendo/devendo a PGFN efetuar os atos de cobrança do crédito tributário.

Contudo, os elementos da obrigação tributária são levados a conhecimento do ente tributante por meio de qualquer das duas declarações, de modo que ambas cumprem a função de se equiparar a pagamento, para efeito de contagem do prazo decadencial.

Vale frisar que essa distinção não foi feita pelo STJ, que, no fim do ano de 2015, editou a Súmula 555, com 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, independente de ser a declaração informativa ou constitutiva.

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 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:

Não obstante o respeitável entendimento acima externado, imperioso destacar que a regra específica para os casos de lançamento por homologação, consubstanciada no art. 150, § 4º, do CTN, não condiciona existência do pagamento à validade da natureza do tributo, como tem se entendido, ou seja, tem que haver pagamento para ser enquadrado no regime de lançamento por homologação, mesmo porque o aludido pagamento é somente o efeito de incidência da obrigação tributária reconhecida e declarada pelo contribuinte que, a meu ver, em nada altera a própria essência do lançamento cuja atividade de reconhecimento, declaração e extinção do crédito tributário está a depender de iniciativa do contribuinte, sendo irrelevante a existência ou não do pagamento, pois este se revela incapaz de desenquadrar o imposto do regime de homologação a que, no caso, o IRPJ está previamente submetido.

Ou seja, o prazo de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador, previsto no art. 150, §4º do CTN, não se aplica somente à hipótese em que o contribuinte efetue o pagamento, mas também nos casos em que o contribuinte declara e, mesmo assim, não paga, ou não declara o débito tributário.

Não concordo com tais razões, conforme já exposto acima.

Nesse contexto, faz-se importante verificar nos autos a existência de declarações ou pagamento, para fins de se verificar a correta contagem do prazo decadencial.

Compulsando os autos é possível identificar a ausência de juntada de guias de pagamento dos tributos e DCTF's dos períodos considerados decaídos.

Há, contudo, DIPJ demonstrando ausência de IRPJ devido no período, haja vista a compensação de prejuízos fiscais da atividade rural do período de 1991 a 1997.

Nesse contexto, em meu entendimento a declaração e questão foi suficiente para demonstrar a apuração realizada pelo Contribuinte, de modo que pode ser tida como equivalente ao pagamento.

Além disso, importante destacar que o lançamento refere-se a diferença de correção monetária relativa ao período-base de 1990, que corresponder à diferença verificada no ano de 1990 entra a variação do Índice de Preços ao Consumidor (IPC) e a variação do BTN Fiscal.

Conforme determina o artigo 3º, II, da Lei 8.200/91 quando o resultado se revelar credor a diferença será computada na determinação do lucro real, a partir do período-base de 1993, de acordo com o critério utilizado para a determinação do lucro inflacionário realizado, nos seguintes termos:

Art. 3º A parcela da correção monetária das demonstrações financeiras, relativa ao período-base de 1990, que corresponder à diferença verificada no ano de 1990 entra a variação do Índice de Preços ao Consumidor (IPC) e a variação do BTN Fiscal, terá o seguinte tratamento fiscal:

(...)

II - será computada na determinação do lucro real, a partir do período-base de 1993, de acordo com o critério utilizado para a determinação do lucro inflacionário realizado, quando se tratar de saldo credor.

No caso em tela, observa-se do LALUR juntado pela própria fiscalização (efl 434) que o contribuinte optou por oferecer o lucro inflacionário total existente no ano-calendário 1991 à tributação. Logo, o critério utilizado em 1993, era tributação integral e não diferimento, conforme entendeu a fiscalização.

Nesse contexto, o prazo decadencial para lançamento, com base no §4º, do artigo 150, CTN, iniciou-se em 31/12/1993, findando-se em 31/12/1998. Como o lançamento ocorreu apenas em 20/11/2002, o prazo decadencial havia se esgotado, ainda que se contasse com base no artigo 173, I, do CTN.

Nesse contexto, voto NEGAR provimento ao recurso da União.

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra

