



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

**Processo n°** 19515.001652/2003-41  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9101-003.285 – 1ª Turma  
**Sessão de** 7 de dezembro de 2017  
**Matéria** IRPJ - DECADÊNCIA  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** LEMAR S/A COMÉRCIO E SERVIÇOS DE AUTOMÓVEIS

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

Ano-calendário: 1997

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUBMETIDOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO. FATORES DETERMINANTES. PAGAMENTO. DECLARAÇÃO PRÉVIA DE DÉBITO. OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

1- Para os tributos submetidos a lançamento por homologação, o ordenamento jurídico prevê a ocorrência de duas situações, autônomas e não cumulativas, aptas a concretizar contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I, em detrimento do art. 150, §4º, ambos do CTN. Uma é constatar se houve pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito por parte do sujeito passivo. Caso negativo, a contagem da decadência segue a regra do art. 173, inciso I do CTN, consoante entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, decisão que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, consoante § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015. A outra é verificar se restou comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, que enseja a qualificação de multa de ofício e, por consequência, a contagem do art. 173, inciso I do CTN, consoante Súmula CARF n.º 72.

2 - No caso concreto, não há pagamento e tampouco confissão de dívida.. Aplicação do prazo previsto no art. 173, inciso I 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 dar-lhe provimento com retorno

dos autos ao colegiado de origem, vencidos os conselheiros Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

Participaram do presente 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 de recurso especial (e-fls. 204/209) interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") em face do Acórdão nº 1302-00.256, da sessão de 19 de maio de 2010, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, que votou no sentido dar provimento ao recurso da LEMAR S/A COMÉRCIO E SERVIÇOS DE AUTOMÓVEIS ("Contribuinte ") para acolher a decadência.

O acórdão recorrido apresentou a seguinte ementa:

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

*Data do fato gerador: 31/12/1997*

*Decadência. IRPJ. Aplica-se o prazo previsto no art. 150 do CTN aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, especialmente quando o contribuinte adota todos os procedimentos previstos pela legislação tributária que permitem ao fisco total conhecimento de seus procedimentos e não há prova de dolo, fraude ou simulação. A ausência de pagamento total do tributo não afasta a aplicação do prazo previsto no art. 150 do CTN.*

A PGFN interpôs recurso especial, arguindo divergência entre a decisão recorrida, no qual só admite contagem decadencial para tributos sujeitos a lançamentos por homologação nos termos do art. 150, 4º do CTN, e o paradigma, que no caso de ausência de

pagamento aplica o prazo previsto no art. 173, inciso I do CTN. Menciona o REsp 973.733/SC, do STJ, submetido ao regime do art. 543-C do CPC e que vincula os conselheiros do CARF, para requerer a reforma da decisão recorrida.

O despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 215/217) deu seguimento ao recurso especial.

Foram apresentadas contrarrazões pela Contribuinte (e-fls. 227/234) ao recurso especial. Discorre que com base em jurisprudência do Conselho de Contribuinte a decisão recorrida deve ser mantida. Aduz que durante o período fiscal foram apresentadas as DCFTs, recolhidos tributos que entendeu devidos, inclusive a CSLL, foi entregue a DIPJ dentro do prazo e foram inseridos todos os dados no LALUR comunicando a utilização dos prejuízos fiscais.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Adoto as razões do despacho de exame de admissibilidade para conhecer do recurso especial da PGFN.

Passo ao exame do mérito.

Dois aspectos devem ser considerados na análise do prazo decadencial. Primeiro, o regime de tributação a que se encontra submetido o contribuinte, para que se possa estabelecer com clareza o termo inicial de contagem. Segundo, qual a regra do CTN aplicável ao caso concreto: (1) do art. 150, § 4º, ou (2) do art. 173, inciso I.

Para a devida contagem do prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, há que se observar entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil.

*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 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 efetuassem 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.(grifei)*

Ou seja, são **dois** elementos determinantes para verificar se cabe a contagem do prazo decadencial do art. 150, §4º ou do art. 173, inciso I, ambos do CTN:

1º) constatar se houve pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito por parte do sujeito passivo, sendo que, caso negativo, a contagem da decadência segue a regra do art. 173, inciso I do CTN, consoante entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, decisão que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, consoante § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015;

2º) verificar se restou comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, que enseja a qualificação de multa de ofício e, por consequência, a contagem do art. 173, inciso I do CTN, consoante Súmula CARF nº 72<sup>1</sup>.

Quanto ao conceito de declaração prévia de débito, entendo, numa acepção geral, que se caracteriza por ato que implique em confissão da dívida por parte do sujeito passivo. Assim, podem também ser considerados, além do pagamento espontâneo, por exemplo, o débito confessado em DCTF, em compensação tributária ou parcelamento.

No caso concreto, há que se esclarecer que o tributo em análise é o **IRPJ**.

Isso porque há uma confusão na decisão recorrida, reproduzida nas contrarrazões da Contribuinte, ao dizer que nos autos encontra-se DCTF no qual se encontram confessados **tributos** e efetuados pagamentos. Transcrevo excertos da decisão recorrida (e-fls. 198 e 199):

*Durante o ano-calendário **apresentou DCTF's e pagou os tributos** que entendeu devidos, **inclusive CSLL**. Apresentou regularmente sua DIPJ referente ao período objeto do lançamento de ofício. Registrou no Lalur que estava compensando os prejuízos fiscais sem o limite previsto na Lei 8981.*

(...)

*No caso dos autos, repito, o procedimento da recorrente foi transparente e a ciência do fisco não foi somente potencial, mas real, pois a impetração do Mandado de Segurança leva, necessariamente, à ciência do Fisco. **Além disso, houve a entrega da DIPJ e das DCTF's**, além de pagamento de tributos durante o ano, permitindo ao fisco o conhecimento do procedimento adotado pela recorrente. (Grifei)*

Ocorre que, ao compulsar os autos, constato que a DCTF (e-fls. 128/134) informa, a título de IRPJ, o valor **zero**. De fato, encontram-se confessados na declaração outros **tributos**, mas repito, os valores de IRPJ estão **zerados**.

Verificando a DIPJ, constata-se pela opção ao lucro real anual (e-fl. 8), e pela ausência completa de recolhimento a título de estimativas mensais de IRPJ (e-fls. 15/26). E

---

<sup>1</sup> Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

vale registrar que a autuação fiscal tratou da glosa de compensação de prejuízos fiscais, vez que a Contribuinte não observou a trava dos 30%. Assim, ao consolidar o Lucro Real, compensou integralmente o lucro líquido ao final do ano-calendário, apurando IRPJ **zero**. E o lançamento fiscal de IRPJ tratou precisamente de retificar a compensação de prejuízos integral, passando a aplicar o percentual máximo de 30% previsto na legislação tributária.

Ou seja, a título de IRPJ, não foram apuradas estimativas mensais, tampouco o lucro real anual apurou imposto a recolher, vez que a Contribuinte compensou integralmente os prejuízos fiscais. Não há, portanto, nada nos autos a respeito de pagamentos ou declarações com efeito de confissão de dívida a título de **IRPJ**.

Portanto, a contagem do prazo decadencial deve ser deslocada para o art. 173, inciso I do CTN. Sendo o fato gerador 31/12/1997, o Fisco só poderia efetuar o lançamento de ofício a partir do ano de 1998. O termo inicial previsto na norma é o *primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*, ou seja, no caso em tela, em 01/01/1999, e o termo final em 31/12/2003. A ciência do lançamento de ofício deu-se em 17/04/2003 (e-fl. 95), razão pela qual se deve **afastar a decadência**.

Tendo em vista que a decisão recorrida apenas enfrentou a decadência, não apreciou o mérito suscitado pela Contribuinte no recurso voluntário. Cabe, portanto, o retorno dos autos para a turma *a quo*.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de **conhecer e dar provimento** ao recurso especial da PGFN, e determinar o retorno dos autos para a turma *a quo* apreciar o mérito do recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura