



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.001741/2003-97
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-003.624 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de junho de 2019
Recorrente MARINGA S/A - CIMENTO E FERRO-LIGA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1997

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se rege pelo disposto no art. 150, § 4º, do CTN, quando ausente imputação de dolo, fraude ou simulação, e presente o pagamento antecipado, a confissão de débitos ou o levantamento de balanço ou balancete de suspensão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a prejudicial de decadência e dar provimento ao recurso voluntário. Os conselheiros Ricardo Marozzi Gregório, Maria Lúcia Miceli e Luiz Tadeu Matosinho Machado acompanharam o relator pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias, Marcelo José Luz de Macedo (Suplente convocado) e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário frente ao Acórdão nº 16-15.683, proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (fls. 1.034 a 1.044), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, e cuja ementa é a seguinte:

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

Ano-calendário: 1997

IRPJ. DECADÊNCIA. PRAZO. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. LIMITE. POSTERGAÇÃO. INOCORRÊNCIA. O fato de o contribuinte, em período posterior, ter pago o imposto de renda sobre base tributável não compensada pelo prejuízo fiscal que fora indevidamente compensado anteriormente, não é razão para que se cancele o auto de infração, o valor pago a título de imposto de renda de um determinado período não temo condão de quitar o imposto de renda devido em período anterior."

O presente processo decorre de lançamento (fls. 90 a 94) referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), tendo em vista que o sujeito passivo teria realizado, no ano-calendário de 1997, compensação de prejuízo fiscal em montante superior ao limite máximo de 30% imposto pelo art. 510 do então vigente Regulamento do Imposto de Renda (RIR), conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 86 a 89, e demonstrado no quadro a seguir:

Item da ficha 07	DIRPJ			INFRAÇÃO
	Descrição	Valores declarados	Valores corrigidos	
28	Lucro real antes da compensação de prejuízos	984.570,18	984.570,18	
31	Lucro real após compensação de prejuízo do próprio período base	984.570,18	984.570,18	
32	Compensação de prejuízos fiscais para os períodos base de 1991 a 1997	984.570,18	295.371,05	Compensação indevida de prejuízo fiscal de períodos anteriores, no valor de 689.199,13 [984.570,18 – 295.371,05]
37	Lucro Real	0,00	689.199,13	
				Base para autuação: 689.199,13

(valores em reais)

Após a ciência do lançamento, o contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 99 a 110, por meio da qual alegou, em primeiro lugar, a ocorrência de decadência, já que o IRPJ sendo sujeito ao lançamento por homologação, tem o prazo decadencial contado na forma do art. 150, §4º, do CTN. Assim, tendo o auto de infração sido lavrado em 30 de abril de 2003, e se referindo ao ano-calendário de 1997, teria ocorrido o decurso do prazo quinquenal contado desde o fato-gerador.

Em relação à compensação do prejuízo fiscal em montante superior ao autorizado pela legislação, o sujeito passivo arguiu que tal fato produziu a redução do montante passível de compensação nos períodos subsequentes. Deste modo, considerando-se que teria ocorrido o pagamento a maior de IRPJ nos períodos posteriores, diante da ausência de compensação de prejuízos, a compensação a maior em 1997 representaria mera postergação do imposto, passível de cobrança apenas dos acréscimos legais.

Considerando-se a existência de dúvidas sobre a regularidade da representação da pessoa jurídica, foi juntado o documento de fls. 964 a 966.

Em 13 de julho de 2004, o sujeito passivo juntou Petição de fls. 972 a 977, buscando apontar para os julgadores de primeira instância o entendimento do Conselho de Contribuintes quanto ao tema da postergação em situações semelhantes à analisada nestes autos.

A decisão recorrida considerou que o prazo decadencial de trata o art. 150, §4º, do CTN se refere ao lançamento por homologação, enquanto que para o lançamento de ofício do IRPJ se aplica o disposto no art. 173 do mesmo Código. Tratando-se do ano-calendário de 1997, o lançamento poderia ser realizado a partir de 1º de janeiro de 1998, de modo que o prazo de cinco anos somente se iniciou em 1º de janeiro de 1999, de modo que não houve o transcurso antes da lavratura do auto de infração.

Concluiu, ainda, que, *"o fato de o contribuinte, em período posterior, ter deixado de compensar o saldo prejuízo fiscal que fora indevidamente compensado anteriormente não é razão para que se cancele ou mesmo para que se deixe de lavrar o auto de infração incidente sobre a base indevidamente compensada, juntamente com os acréscimos legais"*.

Cientificado da decisão, o sujeito passivo apresentou o Recurso Voluntário de fls. 1.050 a 1.086, no qual volta a invocar a ocorrência de decadência, argumentando que, desde a edição do Decreto-Lei nº 1.967, de 1982, o recolhimento do imposto independe de qualquer manifestação da autoridade administrativa, não havendo dúvidas de que o lançamento do IRPJ passou a ter natureza jurídica de lançamento por homologação. Cabível, assim, a contagem do prazo decadencial na forma prescrita pelo art. 150, §4º, do CTN.

Repetiu, ainda, as alegações relacionadas com a postergação do pagamento do imposto decorrente da compensação indevida no ano-calendário de 1997, sustentando que a *"autoridade fiscal, quando constatar que o contribuinte possui prejuízo fiscal de IRPJ compensável e, tendo deixado de observar o regime de reconhecimento das receitas e despesas, deve tomar as medidas necessárias para a devida aplicação de justiça fiscal, isto é, deve proceder de ofício à compensação de prejuízos"*.

Arguiu, também, que a manutenção do lançamento seria o mesmo que obrigar o contribuinte a recolher um tributo indevido, para depois pedir a restituição dos valores recolhidos nos anos subsequentes, nos quais poderia ter sido realizado a compensação dos prejuízos fiscais acumulados.

Trouxe, por fim, comentários a respeito do conceito de renda, acréscimo patrimonial, bem como das provas da postergação do pagamento do imposto.

Em 07 de maio de 2014, o sujeito passivo juntou ao processo comprovantes de recolhimento de imposto de renda, bem como planilha demonstrativa, que serviriam para comprovar as suas alegações (fls. 1.248 a 1.346).

O processo foi, originariamente, distribuído ao Conselheiro Alexandre Fernandes Limiro, sendo que, em função da renúncia ao mandato por parte daquele, foi redistribuído, por sorteio, a este Relator.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

I. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O sujeito passivo foi cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 08 de setembro de 2008 (fl. 1.049), tendo apresentado Recurso Voluntário em 06 de outubro do mesmo ano, dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado por procuradores da pessoa jurídica, devidamente constituídos, conforme fls. 112 e 1.242.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 2º, inciso I, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

II. DA DECADÊNCIA

O Código Tributário Nacional prescreve, para os lançamentos por homologação (ou seja, aqueles em que a Lei prevê o pagamento antecipado dos tributos), a contagem do prazo decadencial do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários, na forma prescrita no seu art. 150, §4º, a saber, a partir da ocorrência do fato gerador. *In verbis*:

"Art. 150. (...)

§ 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 contagem do prazo decadencial nos moldes do art. 173, I, do CTN, isto é, *"primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado"*, somente se dará, para tais tributos, na presença de dolo, fraude ou simulação, ou, ainda, caso inexistir a confissão ou o pagamento antecipado por parte do sujeito passivo.

Tal posicionamento restou consagrado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, por meio de julgamento do Resp n.º 973.733/SC (Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009), julgado sob a sistemática do artigo 543-C, do antigo CPC (e de observância obrigatória pelos órgãos do CARF, por força do disposto no art. 62, §2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015), cuja ementa se transcreve:

"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 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" (*Destacou-se*)

No caso sob análise, inexistente, no Termo de Verificação Fiscal de fls. 86 a 89, qualquer acusação do cometimento de dolo, fraude ou simulação, por parte do sujeito passivo.

De outra parte, com base nos elementos constantes dos autos, não houve recolhimento antecipado ou confissão de débito a título de IRPJ em relação ao ano-calendário de 1997, uma vez que os valores devidos a título de estimativa deixaram de ser recolhidos por força de balanço ou balancete de suspensão (fls. 59 a 70), e não houve imposto apurado no encerramento do ano-calendário (fl 58).

Observe-se que não se tratou de alguma omissão do sujeito passivo, capaz de inviabilizar a atividade homologatória por parte do Fisco, e, assim, justificar o deslocamento da contagem do prazo para a forma determinada pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Na data da ocorrência do fato gerador, 31/12/1997, o contribuinte havia, conforme informações prestadas na sua Declaração de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (DIRPJ), apurado, a cada mês, o valor devido a título de IRPJ, com base no lucro real do período em curso, tendo, sempre, o valor correspondido a zero.

Não faz sentido, portanto, exigir que, mesmo diante de tal situação, a Recorrente fosse obrigada a recolher qualquer valor, para garantir que a contagem do prazo decadencial permanecesse vinculada à atividade homologatória do Fisco.

Primeiro, porque agiu de conformidade com a permissão concedida pela legislação, conforme art. 35 da Lei nº 8.089, de 1995:

"Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

(...)

§ 2º Estão dispensadas do pagamento de que tratam os arts. 28 e 29 as pessoas jurídicas que, através de balanço ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)"

Segundo, porque, para ano-calendário de 1997, a DIRPJ possuía o caráter de confissão de dívida, de modo que plenamente aplicável ao caso as considerações realizadas pelo Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca e que pautaram o entendimento adotado por esta Turma Julgadora, no Acórdão nº 1302-002.332, de 15 de agosto de 2017:

"Com efeito, qual seria a real extensão dos preceitos dos arts. 149 e incisos, e 150, § 4º, do CTN?

Sobre o tema, calha trazer as lições de Leandro Paulsen sobre o alcunhado "autolancamento" (com todas as críticas doutrinárias que cabem à este "apelido"):

Lançamento por homologação. É a modalidade que se caracteriza pela determinação legal de que o próprio sujeito passivo verifique a ocorrência do fato gerador, calcule o montante devido e efetue o pagamento no prazo, cabendo ao sujeito ativo apenas cancelar tal apuração, quando entenda correta, mediante homologação expressa ou tácita. Nenhum ato do Fisco, pois, se faz necessário (PAULSEN, Leandro. Direito Tributário, Constituição e Código Tributário Nacional a Luz da Doutrina e da Jurisprudência. 10ª ed., Livraria do Advogado Editora: Porto Alegre, 2008, p. 1004).

Isto é, o procedimento descrito no art. 150, caput, vai além do simples do pagamento; há objetivamente, uma série de obrigações acessórias necessárias à demonstração dos fatos impositivos, dos cálculos realizados para apurar o crédito tributário e, finalmente, efetuar o eventual pagamento do tributo devido.

Por certo, sempre se afirmou a inaplicabilidade do prazo descrito no § 4º do art. 150 aos casos em que o contribuinte não apresenta qualquer declaração (além de não pagar o tributo), justamente porque, nestes casos, "não haveria nada a ser homologado" expressão empregada, inclusive, por ocasião do julgamento do AgRg no REsp

1.277.854 (sem prejuízo do fato de que, ao não prestar as informações preconizadas pela legislação, o contribuinte dificulta, ou, até mesmo, impede o conhecimento dos fatos pela administração pública, sendo, por isso mesmo, desarrazoado pretender a aplicação do prazo ali descrito).

Não obstante, situações há em que o contribuinte cumpre a risca as obrigações acessórias impostas pela legislação tributária, informando os fatos subsumíveis ao aspecto material de determinado tributo, sujeito à modalidade de lançamento descrita no art.

150, e a existência de elementos componentes do seu aspecto quantitativo, mas, ao final, em função de outros elementos contidos na norma jurídica tributária, declara a inexistência de valores a serem recolhidos (mesma situação se verificaria, por exemplo, na apuração do IRPJ anual, apurado por estimativas mensais, em que contribuinte observa saldo negativo do imposto após compensar antecipações efetuadas ao longo do ano-calendário).

Como exemplos de semelhantes casos, teríamos o IPI em que o contribuinte informa através do LAIPI a ocorrência de fatos tributários (operações com produtos submetidos à processos industriais, tal qual definidos no RIPI), descreve os valores afeitos aos aludidos fatos (permitindo a quantificação da obrigação tributária) mas, ao final, em razão de créditos acumulados apropriáveis, informa saldos negativos à pagar (ante o uso dos preditos créditos para abatimento dos valores concernentes à operação subsequente). Neste caso, vejam bem, o fisco tem pleno conhecimento da ocorrência do fato gerador; sabe, de antemão, o valor das operações praticadas (permitindo-lhe, pois, verificar a consistência das informações pertinentes ao aspecto quantitativo da norma jurídica) e, mais, detém o controle sobre os montantes, natureza e legitimidade dos créditos declarados pelo contribuinte.

Em outras palavras, no caso exemplificado acima, inexistem (salvo se constatada fraude, dolo ou má-fé)

dificuldades ou óbices à verificação pela fiscalização da correção do "autolancamento" praticado pelo contribuinte... mais que isso, não há, aí, diferenças fáticas ou jurídicas entre esta hipótese e o caso do contribuinte que, ao se apropriar de créditos afeitos ao IPI, declara e paga um valor a título deste tributo. Neste passo, pergunta-se? Porque dever-se-á aplicar o prazo previsto no art. 173, I, no exemplo ora tratado e despender tratamento diverso a outro contribuinte em situação jurídica absolutamente idêntica, tirante o fato de ter apurado um saldo devedor a pagar?

O Acórdão recorrido traz estranha justificativa para deslocar a contagem do prazo decadencial para o art. 173, inciso I, do CTN:

"O fundamento legal da tese defendida pela impugnante está incorreto. Isto porque, o art. 150 do CTN refere-se a lançamento por homologação, enquanto a exigência ora impugnada diz respeito ao lançamento de ofício do IRPJ cujo fato gerador ocorreu em 1997. Ora o lançamento de ofício, em relação ao prazo decadencial, deve obedecer à disposição contida no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (...)"

Ou seja, ao que parece, a tese dos julgadores faz distinção entre o prazo para homologação e o prazo decadencial e entende que, sempre, no lançamento de ofício se aplicará a contagem na forma prescrita pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Tal tese, porém, não prevalece, conforme já abordado, e trago, para reforço, a lição de Leandro Paulsen (*Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 12. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2010, p. 1.037):

"Prazo para homologação e prazo decadencial. Identidade. Há uma discussão importante acerca do prazo decadencial para que o Fisco constitua o crédito tributário relativamente aos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Parece-nos claro e lógico que o prazo deste §4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias da espécie. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que chancela o cálculo realizado pelo contribuinte e que supre a necessidade de um lançamento por parte do Fisco, satisfeito que estará o respectivo crédito. É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, no caso de entender que é insuficiente, fazendo o lançamento de ofício através da lavratura de auto de infração, em vez de chancelá-lo pela homologação. Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, pois, ocorre a decadência do direito do Fisco de lançar eventual diferença."

Assim, tratando-se, neste processo, do IRPJ devido em relação ao ano-calendário de 1997, cujo fato gerador se dá em 31/12/1997, e tendo a ciência do auto de infração ocorrido em 30/04/2003, é imperioso que se reconheça a ocorrência da decadência.

III. CONCLUSÃO

Isto posto, voto por reconhecer a prejudicial de decadência e DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo