



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.002401/2004-64  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9303-010.643 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 15 de setembro de 2020  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** DROGARIA SÃO PAULO LTDA.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1999

DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ART. 173, I, DO CTN.

Interpretando-se a jurisprudência vinculante do STJ (REsp nº 973.733/SC, julgado na sistemática do art. 543-C do antigo CPC - Recursos Repetitivos), para tributos sujeitos a lançamento por homologação, não tendo havido qualquer pagamento antecipado, aplica-se a regra de contagem do art. 173, I, do CTN (cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado).

DECADÊNCIA. COMPENSAÇÃO. NÃO EQUIVALÊNCIA A PAGAMENTO ANTECIPADO.

Para que seja aplicável a jurisprudência vinculante do STJ que remete ao art. 150, § 4º do CTN para a contagem do prazo decadencial (cinco anos do fato gerador), exige-se pagamento (*stricto sensu*) antecipado, ainda que por estimativa (Súmula CARF nº 135), a ele não equivalendo a compensação, forma distinta de extinção do crédito tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencida a conselheira Tatiana Midori Migiyama, que não conheceu do recurso. No mérito, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, negar provimento ao Recurso Especial, vencidos os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (relator), Andrada Márcio Canuto Natal, Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Jorge Olmiro Lock Freire, que lhe deram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Vanessa Marini Ceconello.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e relator.

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Ceconello - redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Marcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello, Rodrigo da Costa Possas.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 753 a 762), contra o Acórdão 1803-002.006, proferido pela 3ª Turma Especial da 1ª Sejl do CARF (fls. 734 a 749), sob a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1999

DECADÊNCIA. IRPJ. APURAÇÃO ANUAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. INEXISTÊNCIA DE DOLO. PRAZO DECADENCIAL QUE SE INICIA NO DIA SEGUINTE À DATA DO FATO GERADOR.

Ocorrido o fato gerador em 31/12/1999, com a existência de pagamento antecipado, sem que se tenha verificado qualquer conduta dolosa por parte do sujeito passivo, conta-se o prazo decadencial de cinco anos na forma do artigo 150, § 4º, do CTN. Desta forma, no caso concreto, quando da notificação do lançamento ocorrida em 11/01/2005, o crédito tributário exigido já se encontrava extinto pela decadência. Aplicação do entendimento constante no RESP 973.733/SC, submetido ao regime dos recursos repetitivos de que trata o artigo 543 do CPC do RESP e das disposições previstas no art. 62-A do Regimento Interno do Carf.

No seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento (fls. 769 a 772), a PGFN defende que, não tendo havido pagamento antecipado (*stricto sensu*), mas compensação, aplica-se, para a contagem do prazo decadencial, a regra do art. 173, I – cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O contribuinte apresentou Contrarrazões (fls. 804 a 830), pedindo em caráter preliminar, o não conhecimento do Recurso, pois não restaria caracterizada a divergência quanto à equivalência de pagamento e compensação para fins de decadência.

É o Relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

Quanto ao conhecimento, no Voto Vencedor do paradigma é dito “*Ouso discordar ... pois entendo que compensação e pagamento não se confundem, embora ambas sejam formas de extinção do crédito tributário*”, justamente a divergência alegada, pelo que, preenchidos todos os requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, **conheço** do Recurso Especial.

No **mérito**, sendo o IRPJ tributo sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo se daria, observadas as condições para tal, pela regra do art. 150, § 4º (cinco anos do fato gerador):

**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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 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.

Não atendidas estas condições, utiliza-se a regra geral do art. 173, I (cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado).

Fixada esta premissa, resta saber qual das duas regras é aplicável ao caso concreto, devendo ser observada, a teor do art. 62, § 2º, do RICARF, decisão vinculante do STJ, em Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do antigo CPC (Recursos Repetitivos), no julgamento do REsp n.º 973.733/SC, cuja Ementa transcrevo parcialmente a seguir:

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 n.º 973.733/SC, Relator Min. Luiz Fux, Dje: 18/09/2009)

Para a solução do litígio, basta, então, saber da ocorrência ou não de pagamento antecipado (ainda que parcial).

Não houve pagamento, mas sim compensações, de estimativas.

Quanto a serem estimativas, não levariam, por si só, a contagem do prazo decadencial para a regra geral:

**Súmula CARF n.º 135:** A antecipação do recolhimento do IRPJ e da CSLL, por meio de estimativas mensais, caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, §4º do CTN.

Já o fato de serem compensações é determinante, pois se exige pagamento antecipado (*stricto sensu*), conforme jurisprudência majoritária desta Turma, espelhada no Acórdão n.º 9303-008.528, de 18/04/2019, de minha relatoria:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/1998 a 31/05/1998, 01/07/1998 a 31/10/1998

DECADÊNCIA. COMPENSAÇÃO. NÃO EQUIVALÊNCIA A PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRAMENTO DO ART. 173, I, DO CTN.

Para que seja aplicável a jurisprudência vinculante do STJ que remete ao art. 150, § 4º do CTN para a contagem do prazo decadencial (cinco anos do fato gerador), no caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação ..., exige-se pagamento (*stricto sensu*) antecipado, a ele não equivalendo a compensação, forma distinta de extinção do crédito tributário, para a qual, então, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN (cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado).

O fato gerador aqui em discussão é 31/12/1999. Não houve pagamento, o que desloca o início da contagem do prazo decadencial para 1º de janeiro de 2001. Tendo a ciência, pessoal, se dado em 11/04/2005 (fls. 150), há que ser mantida a exigência.

À vista do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, com retorno dos autos para a análise do mérito.

(documento assinado digitalmente)  
Rodrigo da Costa Pôssas

## Voto Vencedor

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Redatora designada.

Com a devida vênia ao bem fundamentado voto do Ilustre Conselheiro Relator, no mérito entendeu-se de forma divergente, no sentido de considerar que a compensação é equivalente ao pagamento para fins de determinação da contagem do prazo decadencial do lançamento, na forma do art. 150, §4º do CTN.

Com relação ao prazo decadencial de tributos e contribuições, nos termos do art. 62, §2º do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, deve ser observado o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça firmado no julgamento do recurso especial nº 973.733, pela sistemática dos recursos repetitivos, restando superada a tese da irrelevância de ter ocorrido ou não pagamento, *in verbis*:

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) contase 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)

[...]

Para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como no caso do IRPJ, na inteligência do acórdão do STJ cuja ementa transcreveu-se acima, conta-se o prazo decadencial: (i) a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inciso I do CTN) em caso de dolo, fraude ou simulação; quando não houver pagamento antecipado ou inexistir declaração prévia do débito; ou (ii) a partir do fato gerador (art. 150, §4º do CTN) nas hipóteses de pagamento parcial ou integral do débito ou existência de declaração prévia do mesmo.

Transpondo-se as conclusões para os presentes autos, tem-se que está extinta a pretensão de cobrança do crédito tributário em razão da decadência. Embora não tenha havido pagamentos, o Contribuinte procedeu à compensação de estimativas.

O litígio tem origem em Auto de Infração para a exigência de IRPJ cujo fato gerador deu-se em 31/12/1999. A Contribuinte teve ciência do auto de infração em 11/04/2005 (e-fls. 150), quando já decaído o direito da Autoridade Fiscal para lançamento do crédito tributário em exigência nos presentes autos.

Tem-se que a compensação também é forma de extinção da obrigação tributária, nos termos do art. 156, inciso II, do CTN, equivalente a pagamento, e atraindo a aplicação da regra do art. 150, §4º do CTN para a contagem do prazo decadencial, entendendo-se como acertado o entendimento explicitado no acórdão recorrido:

[...]

Também constato que mesmo a Recorrente tendo acumulado prejuízo fiscal no ano calendário de 1999, houve recolhimento antecipado de tributos, por recolhimentos mensais de estimativas, conforme determinado pela legislação do IRPJ e da CSLL, conforme pode se observar da DIPJ constante das fls. 11 e seguintes dos autos.

E, como o IRPJ e a CSLL são tributos sujeitos ao lançamento por homologação e havendo pagamentos antecipados, em função de recolhimentos mensais pelo regime de estimativa, o prazo para o Fisco promover o lançamento tributário é de 5 (cinco) anos, contados do fato gerador. Desse modo, não tenho dúvida que o prazo para a Receita Federal proceder a cobrança encerrou-se em 31 de dezembro de 2004, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN tendo em vista que houve o pagamento via compensação, conforme consta da DIPJ do ano calendário de 2000, constante das fls. 26 dos autos e visto abaixo:

[...]

Sempre entendi que a extinção do crédito tributário por pagamento era diferente da extinção por compensação, a luz do que determina o art. 156 do CTN, que coloca expressamente que o crédito tributário é extinto por pagamento ou por compensação; colocando-os como pares.

Porém, essa minha posição mudou quando a Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil emitiu a Nota Técnica nº 1 da Cosit em 18/01/2012 de janeiro de 2012, cujas partes transcrevo, “*verbis*”:

[...]

20. Resumindo o acima exposto, e em face do posicionamento atual da jurisprudência do STJ sobre a denúncia espontânea, é de se concluir que:

a) não cabe a cobrança da multa de mora na hipóteses em que ficar configurada a denúncia espontânea;

b) tratando-se de tributos sujeitos a lançamento por homologação:

b.1) não se configura denúncia espontânea a situação em que o contribuinte apresenta declarações que constituem o crédito tributário (tais como DCTF, DIRPF, GFIP e

Dcomp) e em momento posterior quitam o débito, mediante pagamento ou compensação;

**b2) configura denúncia espontânea a situação em que o contribuinte efetua o pagamento ou a compensação do débito (tributo, acrescido dos juros de mora), antes ou concomitantemente à apresentação das declarações que constituem o crédito tributário, e antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração;” (grifei)**

Ora, diante deste entendimento da Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil de que o pagamento e a compensação se equivalem para fins de denúncia espontânea, não há como relevar esse entendimento e desconsiderá-lo para os efeitos do § 4º do artigo 150 do CTN, sob o perigo de termos dois pesos e duas medidas.

Desta forma, faz-se necessário trazer a tona a linha do tempo abaixo, que claramente demonstra que a situação do presente processo encontra-se sob a tutela do § 4º do artigo 150 do CTN, tendo em vista a extinção do crédito tributário via compensação :

[...] (grifos no original)

Portanto, existindo pagamento – ainda que por compensação, deve ser aplicado o artigo 150, §4º, do CTN. O início da contagem do prazo decadencial se dá a partir da ocorrência do fato gerador, ou seja, 31/12/1999, encerrando-se em 31/12/2004, anteriormente à ciência do Contribuinte acerca do auto de infração, não merecendo prosperar a pretensão do ente fazendário.

Nacional. Diante do exposto, negou-se provimento ao recurso especial da Fazenda

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello