



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

Processo nº 19515.003629/2010-10
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-002.856 – 1ª Turma
Sessão de 12 de maio de 2017
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FRIGORÍFICO ITAPECIRICA LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

DECADÊNCIA. 150, §4º, CTN. DCTF.

Tendo o contribuinte declarado IRPJ, CSLL e PIS em DCTF, o prazo decadencial para exigência do IRPJ é submetido ao artigo 150, §4º, 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 Adriana Gomes Rego e Carlos Alberto Freitas Barreto, que lhe deram provimento. O conselheiro Gerson Macedo Guerra acompanhou a relatora pelas conclusões

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, Andre Mendes de Moura, Luis Flavio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa (suplente convocado em substituição à ausência da

conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio), Gerson Macedo Guerra e Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

Trata-se de processo originado pela lavratura de Auto de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS quanto ao ano de 2005, diante de omissão de receita (fls. 565/599 - volume 3). O Auditor Fiscal imputou multa de 112,5%. O Termo de Verificação Fiscal consta às fls. 474/483. (volume 3)

A 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais deu provimento parcial ao recurso voluntário, *verbis*:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

NULIDADE - MPF - INOCORRÊNCIA.

Descabe pretender discutir nulidade de auto de infração alegando suposto vício que não se concretizou.

DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se, segundo o previsto pelo artigo 150 do CTN, em cinco anos contados da ocorrência do fato gerador do tributo, em razão da ocorrência de pagamento (recolhimento) efetuado por parte do contribuinte. No caso de não haver pagamento ou de haver a ocorrência de situação prevista para qualificação da multa de ofício, aplica-se o previsto no artigo 173 do CTN.

SIGILO BANCÁRIO - VIOLAÇÃO - NÃO OCORRÊNCIA

É lícito ao Fisco requisitar dados bancários, sem autorização judicial (art. 6º da Lei Complementar 105/2001), quando configurada situação definida como caracterizadora da indispensabilidade do respectivo exame.

MULTAS AGRAVADAS E QUALIFICADAS.

Não compete à instância administrativa negar aplicação à legislação tributária vigente sob a alegação de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade, prerrogativa do Poder Judiciário.

MULTA QUALIFICADA.

Se a autoridade fiscal não aponta, objetivamente, qualquer motivação para a caracterização da fraude, que não seja a

constatação de omissão de receita, não prevalece a qualificação da multa.

MULTA AGRAVADA - NÃO ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO PARA APRESENTAR ARQUIVOS.

O não atendimento, no prazo marcado, para apresentação dos arquivos contábeis em meio magnético configura justificativa legal para agravamento da penalidade.

AUTOS REFLEXOS -PIS. COFINS. CSLL.

O decidido quanto ao IRPJ aplica-se à tributação dele decorrente

Colaciona-se trecho do voto do Relator, para aclarar o entendimento manifestado pela Turma a respeito do tema ainda em discussão (decadência de parte dos débitos):

Passo a analisar a decadência.

A ciência dos autos de infração efetivou-se em 10/11/2010, e as exigências alcançam fatos geradores que ocorreram no ano-calendário de 2005, razão pela qual o Recorrente entende estarem às exigências alcançadas pela decadência, considerando como termo inicial da contagem o previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

A questão relativa ao termo inicial de contagem do prazo fatal para a constituição do crédito tributário em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação encontra-se pacificada pela recente jurisprudência deste CARF que, em comprimento ao art. 62 A do Regimento, acolhe o entendimento expressado no item 1 da ementa da decisão do STJ, na apreciação do REsp nº 973.333SC, na sistemática de recursos repetitivos, no sentido de que “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”. (...)

A autoridade fiscal não informa a inoccorrência de pagamento. A decisão de primeira instância assim motivou sua conclusão sobre essa circunstância:

O pagamento antecipado exige sua prévia apuração, ato não realizado pela impugnante, o que se prova pela falta da entrega da DIPJ do ano calendário de 2005, de forma que a decadência deve ser regida, neste caso, pelo art. 173, I, do CTN.

A falta de entrega da DIPJ não está atestada nos autos. Além disso, tal omissão, se ocorreu, não comprova a ausência de

pagamento. A DIPJ é declaração de informação, e o documento que se presta para a definição do termo inicial é o DARF ou a DCTF (que constitui confissão de dívida).

O contribuinte, em grau de recurso, contesta a inoccorrência de pagamento antecipado, mas também não traz prova de suas alegações.

Consta, às fls. 17/42, cópia da DCTF juntada pelo auditor, com débitos declarados para o 1º e 2º trimestres de 2005, relativos ao IRPJ e CSLL (fls. 30, 19, 32 e 24, respectivamente) e para os meses de janeiro a dezembro de 2005, para o PIS (fls. 25, 33, 26, 27, 34, 28, 41, 37, 40, 42 e 39, respectivamente).

A partir desses fatos, uma primeira conclusão que se tira é que, para esses tributos e esses períodos de apuração, a decadência só se reger á pelo art. 173, I, se caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o que seria poder-se-ia inferir a partir da imposição da multa qualificada. (...)

Pelas razões expostas, dou provimento parcial ao recurso para:

1 - Cancelar as exigências de IRPJ e CSLL do 1º e do 2º trimestres, bem como toda a exigência de PIS, por estarem os lançamentos alcançados pela decadência.

2 - Afastar a qualificação da multa, reduzindo o percentual de 225% para 112,5%.

A Fazenda Nacional opôs embargos de declaração, acolhidos pela maioria do Colegiado *a quo* para esclarecer obscuridade sem atribuir efeitos infringentes ao acórdão anterior. Diante disso, restou substituído trecho da ementa do acórdão inicial para constar:

DECADÊNCIA; CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EXISTÊNCIA DE DECLARAÇÃO PRÉVIA DO DÉBITO. APLICABILIDADE DO ART. 150, §4º, DO CTN. DECISÃO DO STJ NO REGIME DO ART. 543, C DO CPC. APLICABILIDADE DO ART. 62-A DO RICARF.

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 inoocorre, sem a contatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito. Decisão do Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 973.733, no regime do art. 543-C, do CPC. Aplicabilidade do art. 62-A do Regimento Interno do CARF. No caso concreto, a prova nos autos da existência de declaração prévia do débito em DCTF foi decisiva para que a contagem do prazo decadencial fosse feita a partir da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, §4º, do CTN.

A Fazenda Nacional interpôs recurso especial em 16/11/2016, no qual sustenta divergência quanto à **decadência**, pleiteando a aplicação do artigo 173, do CTN. São indicados como paradigmas os seguintes acórdãos:

- a) **9303-002.090**, no qual se decidiu que *"Na verdade, para mim, com o devido respeito a quem entende diferente, a entrega da DCTF em nada afeta a contagem do prazo decadencial. Este se rege pela regra do caput do art. 173 quando não há pagamento"*. (trecho do voto vencedor neste acórdão)
- b) **1802-00408**, do qual se destaca: *"Restando configurado que o sujeito passivo não efetuou pagamento do tributo exigido, o prazo decadencial do direito do Fisco constituir o crédito tributário deve observar a regra do art. 173, inciso I, do CTN. Precedentes no STJ, nos termos do RESP nº 973.733 - SC, submetido ao regime do art. 543 - C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF E NÃO PAGOS - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Considera-se válido o lançamento do tributo por força do artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158, de 24/08/2001, por se tratar de norma vigente à data em que realizado o auto de infração"*.

O recurso especial foi admitido pela Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção (Conselheira Adriana Gomes Rêgo), conforme despacho às fls. 831/837.

Verificam-se situações similares nos acórdãos contrapostos. Em ambas as decisões, o contribuinte declarou em DCTF tributo devido no período em tela, mas não efetuou o pagamento correspondente. A decisão recorrida adotou o entendimento de que a contagem do prazo de decadência deveria seguir a regra contida no artigo 150, §4, do CTN, enquanto a decisão paradigma entendeu que o prazo deveria seguir a regra contida no artigo 173, I, do CTN. Com isso, fica evidente a divergência nas interpretações adotadas. (...)

*Atendidos os pressupostos de tempestividade e legitimidade, previstos no art. 67 do Regimento Interno do CARF, e tendo sido caracterizada a divergência jurisprudencial alegada, nos termos acima examinados, **DOU SEGUIMENTO** ao presente recurso especial.*

Em 10/01/2017, a contribuinte foi intimada quanto aos acórdãos da Turma Ordinária, Recurso Especial e despacho de admissibilidade deste recurso (fls. 844), não apresentando qualquer manifestação. Posteriormente, houve transferência de débitos mantidos para o processo nº 13899.720082/2017-43 (fls. 874).

É o relatório.

Voto

Conselheira Cristiane Silva Costa

O recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional é tempestivo, tendo sido demonstrada a divergência na interpretação da lei tributária.

Passo à análise de seu mérito.

Como referido anteriormente, o recurso especial aponta divergência quanto à contagem do prazo decadencial.

O acórdão recorrido aplicou o artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, mencionando a existência de DCTF, como explicitado no acórdão em julgamento dos embargos de declaração:

"a prova nos autos da existência de declaração prévia do débito em DCTF foi decisiva para que a contagem do prazo decadencial fosse feita a partir da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, §4º, do CTN."

A orientação prevalecente nesta Turma da CSRF é pela aplicação do artigo 150, §4º quando é apresentada declaração com efeito de confissão de dívida, como efetivamente é o caso da DCTF mencionada pelo acórdão recorrido, *verbis*:

Consta, às fls. 17/42, cópia da DCTF juntada pelo auditor, com débitos declarados para o 1º e 2º trimestres de 2005, relativos ao IRPJ e CSLL (fls. 30, 19, 32 e 24, respectivamente) e para os meses de janeiro a dezembro de 2005, para o PIS (fls. 25, 33, 26, 27, 34, 28, 41, 37, 40, 42 e 39, respectivamente).

A esse respeito, destaco precedente desta Turma, relatado pelo Conselheiro Rafael Vidal de Araújo:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2000

DECADÊNCIA - TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - TERMO INICIAL.

1. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, 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 ser efetuado (art. 173, I, do CTN), nos casos em que constatado dolo, fraude ou simulação do contribuinte, ou ainda, mesmo nas ausências desses vícios, nos casos em que não ocorreu o pagamento antecipado da exação e inexistia declaração com efeito de confissão de dívida prévia do débito, conforme entendimento pacificado pelo E. Superior Tribunal de Justiça ao julgar o mérito do Recurso Especial nº 973.733/SC, na sistemática dos recursos repetitivos previsto no artigo 543-C do CPC, e da Resolução STJ nº 08/2008, nos termos do que determina o §2º do art. 62 do Anexo II do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015.

2. Se a contribuinte apresentou confissões em DCTF e realizou pagamentos referentes aos mesmos tributos e períodos que foram objeto de autuação fiscal neste processo, a regra para a contagem da decadência é a prevista no art. 150, § 4º, do CTN. (

3. Em 10/08/2005, data em que foi realizado o lançamento, estavam decaídos os débitos de IRPJ e CSLL referentes ao primeiro e segundo trimestres de 2000 (fatos geradores em 31/03/2000 e 30/06/2000), e os débitos de PIS e COFINS referentes aos meses de janeiro a julho de 2000 (fatos geradores no último dia de cada um desses meses).

Destaco trecho do voto do Conselheiro Rafael Vidal de Araújo, acompanhado à ocasião por esta Relatora, mencionando o acórdão do STJ no REsp :

4.2. De acordo com o STJ, deve-se aplicar o 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 capaz de constituir o crédito tributário.

4.3. No sentido inverso, há duas condições para a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN: 1) haver pagamento ou 2) haver declaração prévia que constitua crédito tributário.

4.4. Não se pode, portanto, deixar de reconhecer a relevância da existência ou não de pagamento ou declaração/confissão (ainda que parciais) para fins de definição do critério para a contagem de prazo decadencial.

4.5. Aliás, vale frisar que todo esse debate em torno da relevância do pagamento ou da confissão de débito para análise de decadência de lançamento posteriormente realizado pelo Fisco pressupõem pagamento e/ou confissão parciais mesmo. Até porque o Fisco não realizaria nenhum lançamento de ofício para constituir crédito tributário que já foi em momento anterior integralmente pago ou confessado pelo contribuinte. (...)

5.3. Ocorre que, compulsando os autos, constata-se a presença de documentos (apresentados com o recurso voluntário) que comprovam confissões em DCTF e pagamentos por DARF de débitos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS relacionados a fatos ocorridos em todos os meses do ano-calendário de 2000.

5.4. Às fls. 292/458, constam cópias das DCTF trimestrais referentes ao ano-calendário 2000, todas elas indicando débitos de IRPJ/CSLL para os 4 trimestres de 2000 e débitos de PIS/COFINS para todos os meses desse mesmo ano.

Exatamente nesse sentido, reafirmo meu voto, pois a interpretação dos artigos 150, §4º e 173, deve se alinhar ao acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, nos autos do Recurso Especial nº 973.733, decidido sob o regime do artigo 543-C, do Código de Processo Civil/1973 e, portanto, de aplicação obrigatória por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme Regimento Interno vigente (Portaria nº 343/2015, em seu artigo 62, §2º).

Destaco trechos da ementa do acórdão em julgamento daquele Recurso Especial nº 973.733:

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.

Processo nº 19515.003629/2010-10
Acórdão n.º **9101-002.856**

CSRF-T1
Fl. 879

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 - grifamos)

Com efeito, tendo o contribuinte declarado os créditos tributários em DCTF, o prazo decadencial conta-se na forma do artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

Por tais razões, **conheço e nego provimento ao recurso especial** da Procuradoria da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa