



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10280.722326/2012-98
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.974 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de abril de 2016
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrente MG MADEIREIRA ARAGUAIA INDÚSTRIA, COMÉRCIO E AGROPECUÁRIA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2008

CUSTOS/DESPESAS. ÔNUS DA PROVA.

Em se tratando de custos/despesas contabilizadas pela contribuinte, sobre ela recai o ônus de comprovar, mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos, a efetividade dos valores que reduziram seu resultado contábil e fiscal. Não são hábeis à comprovação de custos meros recibos, desacompanhados de qualquer outro elemento, mormente quando o suposto emitente é pessoa jurídica regularmente constituída e obrigada à emissão de documentos fiscais. O mesmo ocorre com documentos de emissão da própria interessada.

CUSTOS/DESPESAS. DOCUMENTOS INIDÔNEOS. PROVA.

Ao imputar aos documentos apresentados pela fiscalizada a pecha de "inidôneos", o Fisco não deixa claros os motivos que o levaram a assim concluir, nem faz acostar aos autos supostas diligências que teriam sido realizadas. Para que sejam recusadas e tidas por inidôneas as Notas Fiscais do Produtor, Guias Florestais para Transporte de Madeira em Toras, Conhecimentos de Transporte Avulso e Documentos de Arrecadação (quitados) do Estado do Pará, apresentados pela contribuinte como lastro de sua contabilidade, a inidoneidade de tais documentos teria que estar cabalmente comprovada. Assim não sendo, as glosas não podem subsistir.

PREJUÍZOS FISCAIS. BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS DE CSLL. INSUFICIÊNCIA DE SALDOS. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. ERRO NO CONTROLE DA CONTRIBUINTE.

A contribuinte utilizou para fins do REFIS, em 2000, os saldos acumulados de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas da CSLL e baixou de seus controles tão somente uma parte do total utilizado, parte essa correspondente à aplicação de alíquota sobre as bases. Com isso, as compensações indevidas

no ano-calendário 2007, devidamente demonstradas pelo Fisco, não podem ser afastadas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2008

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, § 2º, DO RICARF/2015.

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 inocorre, sem a constatação 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, § 2º, 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.

MULTA DE OFÍCIO. IMPOSIÇÃO LEGAL.

A multa de 75%, incidente em lançamento de ofício sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, decorre de expressa disposição legal e não pode ser afastada.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 4.

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.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2008

PERÍCIA. DESNECESSIDADE. ALEGAÇÃO DE NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Se a perícia é considerada desnecessária à solução da lide pelo julgador administrativo, seu indeferimento não constitui cerceamento ao direito da interessada à ampla defesa, não havendo qualquer nulidade a ser reconhecida.

LAPSO TEMPORAL ENTRE TERMOS SUPERIOR A SESSENTA DIAS. ALEGAÇÃO DE NULIDADE DO PROCEDIMENTO. INOCORRÊNCIA.

Ocorrendo eventualmente um lapso temporal superior a sessenta dias entre a lavratura de dois termos escritos durante a fiscalização, o máximo que se poderia admitir, por hipótese, seria que o contribuinte houvesse recuperado

momentaneamente a espontaneidade. Não se trata, em absoluto, de caso de nulidade do procedimento fiscal.

AUTOS DE INFRAÇÃO DISTINTOS PARA TRIBUTOS DISTINTOS. MESMOS ELEMENTOS DE PROVA. REUNIÃO EM UM ÚNICO PROCESSO.

Correto o procedimento do Fisco de lavrar autos de infração distintos para exigências de tributos distintos. Desde que a comprovação dos ilícitos depende dos mesmos elementos de prova, também correta a reunião dos autos de infração em um único processo administrativo.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. INCOMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA CARF Nº 2.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do voto proferido pelo Relator.

(assinado digitalmente)

Wilson Fernandes Guimarães - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Luis Roberto Bueloni Santos Ferreira, Paulo Jakson da Silva Lucas, José Eduardo Dornelas Souza, Flávio Franco Corrêa, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro e Wilson Fernandes Guimarães.

Relatório

MG MADEIREIRA ARAGUAIA INDÚSTRIA, COMÉRCIO E AGROPECUÁRIA S/A, já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 01-26.002, de 28/02/2013, da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém/PA, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do minucioso relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito (grifos no original).

A AUTUAÇÃO

Trata o presente processo auto de infração de IRPJ, R\$ 3.960.668,18; CSLL, R\$ 1.428.591,06; relativos ao ano calendário de 2007. A ciência ocorreu em 17/12/2012, e a impugnação em 16/01/2013.

Fiscalização apurou os seguintes fatos geradores: a) custos não comprovados e, b) saldo de prejuízos fiscais ditos irregulares.

Assim motivou a autoridade fiscal sua autuação:

(...) A contribuinte pessoa jurídica MG Madeireira Araguaia Industria, Comércio e Agropecuária S/A, CNPJ 04.956.322/000160, regularmente intimada, conforme amplamente relatado aqui, deixou de comprovar por meio de documentação hábil e idônea, os custos e despesas escriturados no ano calendário de 2007, nos valores de 6.033.430,12, conforme amplamente demonstrado no Relatório de Fiscalização.

A glosa dos custos/despesas levadas a efeito pela fiscalização foram efetivadas em conformidade com a norma tributária, tendo em vista que regularmente intimada à comprovação dos lançamentos a débito das contas contábeis, representativas de estoques, que transitaram pelos custos da empresa, em consonância com as planilhas constantes do Relatório de fiscalização, não logrou demonstrar de forma suficiente a comprovação da realização de tais custos.

Somente são dedutíveis na apuração do lucro real os custos ou despesas comprovadas, mediante documentação hábil e idônea.

(...) (realces nossos)

E assim prosseguiu sua motivação:

(...) De posse de todos os elementos, a fiscalização cotejou os citados do Sistema de Acompanhamento de Prejuízo, Lucro Inflacionário e Base de Cálculo Negativa de CSLL - SAPLI da RFB, que são alimentados com as informações da DIPJ, e os dos livros LALUR, e ficou demonstrado, de forma inequívoca, que o contribuinte incorreu em erro de cálculo, quando de sua adesão ao Programa de Recuperação Fiscal - REFIS, instituído pela Lei 9.964/2000, de 10 de Abril de 2000, no ano-calendário 2000, uma vez que utilizou integralmente os saldos disponíveis existentes à época para as compensações permitidas e nos percentuais previstos no § 8º do Art. 2º do referido diploma legal e apropriou no livro LALUR apenas um percentual dos saldos disponíveis, na base de 15% para os prejuízos fiscais e 9% para a base negativa de CSLL.

Nos sistemas de controle da RFB houve a redução total dos saldos, em consonância com a norma legal e com os valores utilizados. Tal fato ocasionou, a partir daí, utilização indevida de saldos inexistentes.

Por conseguinte, no ano calendário de 2007, o contribuinte incorreu em infração a legislação tributária ao compensar indevidamente prejuízos fiscais e Base de cálculo negativa da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido em valor superior aos saldos disponíveis, pelo que procedemos à glosa dos valores excedentes.

(...) (realces nossos)

IMPUGNAÇÃO

A Recorrente foi intimada da decisão de primeira instância administrativa no dia 17/12/2012, apresentando IMPUGNAÇÃO no dia 16/01/2013, portanto na vigência do prazo legal de 30 (trinta) dias.

Os argumentos da impugnante foram:

DA NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCALIZATORIO PELO DECURSO DO PRAZO PRORROGATÓRIO

Em 10/06/2011, teve início o procedimento fiscal que resultou no auto de infração em questão, cujo encerramento se deu apenas em 17/12/2012, quando intimada a Impugnante do auto de infração lavrado.

Logo, se passaram mais de 18 meses desde o início das apurações, prazo este que ultrapassou em muito o instituído pelo Decreto 70.235, que trata do procedimento administrativo fiscal da União, que é de sessenta dias, prorrogáveis por igual período.

DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR INCLUIR A EXIGÊNCIA DE DOIS TRIBUTOS DISTINTOS EM UM ÚNICO INSTRUMENTO

A Autuação em questão, após longa e controvertida apuração, reuniu em um único auto de infração a exigência de dois tributos distintos, no caso a Contribuição Social sobre Lucro líquido CSLL e o Imposto de Renda Pessoa Jurídica IRPJ.

Ao assim proceder, violou a Impugnada o disposto no art. 9º do Decreto 70.235, que assim estabelece:

Art. 9º. A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pe 11.941. de 2009)

Sendo assim, não apenas obscura e confusa a autuação, encontra-se esta ainda frontalmente nula diante do art. 9º do Decreto 70.235, que exige um auto para cada tributo e a instrução em cada um deles de todos os elementos de convicção, que não se confundem com planilhas e levantamentos unilaterais. Por mais este motivo, nulo, portanto, o auto de infração.

DAS REGULARES E COMPROVADAS OPERAÇÕES DITAS IRREGULARES NA PLANILHA III.

O argumento da impugnante, neste quesito, apresenta-se, em tópicos relevantes, nos trechos abaixo:

As operações desconsideradas e a matéria prima envolvida, no caso madeira adquirida do Sr. Francisco Rubens Lima de Castro (Contribuinte fiscalizado por DIPF – Malha Fina) têm sua origem inteiramente comprovada, apesar do fornecedor, pessoa de idoneidade questionável, não ter declarado o fornecimento para a Impugnante.

Foram fornecidas ao fisco as notas fiscais emitidas pelo Sr. Francisco Rubens, as respectivas ATPFs e conhecimento de transporte, que garantiram o trânsito da madeira, tudo registrado nos respectivos livros em 2007, agregando ao estoque da empresa o valor de R\$ 670.798,40 (seiscentos e setenta mil, setecentos e noventa e oito reais e quarenta centavos).

Toda a madeira foi efetivamente exportada, não havendo qualquer elemento que possa colocar em dúvida as operações realizadas, com ampla documentação que as confirma, não se verificando, por isso, qualquer prejuízo ao erário ou violação fiscal.

DAS EFETIVAS AQUISIÇÕES DESCONSIDERADAS NA PLANILHA V

As glosas realizadas quanto aos custos de aquisição constantes desta planilha não merecem prosperar. Tratam-se de aquisições de madeira, cujos valores pagos foram totalizados por ocasião da entrega das madeiras, tudo também com ampla documentação comprobatória das operações, como notas fiscais, conhecimento de transporte e ATPFs, devidamente registradas nos livros competentes.

Nestas operações foi feito um adiantamento ao fornecedor, para garantia da aquisição e cobertura de custos do fornecedor, complementando-se o valor por ocasião das entregas.

Por equívoco, ou má fé do fornecedor talvez, emitiu este as notas fiscais apenas com o valor do adiantamento, o que foi constatado por ocasião das entregas.

Posteriormente, quando completados os pagamentos, seriam retificadas as notas fiscais para englobar todo o valor pago, o que não foi feito pelo fornecedor, que se recusou a fazer.

Para registrar, então, tais custos havidos, e que podem ser comprovados pelo volume fornecido, para os quais os valores das notas do fornecedor seriam claramente insuficientes, passou o Impugnante a emitir notas fiscais complementares para comprovação fiscal, as quais confrontadas com os demais documentos envolvidos (ATPFs, estoques, inventário, etc) não deixam dúvida quanto à veracidade dos registros e operações realizadas.

As dificuldades enfrentadas nesse ramo de atividade são muito grandes, as distâncias são enormes, as pessoas envolvidas nem sempre são esclarecidas como deveriam, os fornecedores trabalham em áreas completamente isoladas, e nem sempre primam pela formalidade necessária e pelo bom senso, o que muitas vezes precisa ser suprido por medidas como as tomadas pelo Impugnante, que para manter seus registros atuais e completos, acabou se substituindo ao fornecedor suprindo-lhe a falha.

Apesar disso, há uma enorme gama de documentos fiscais que comprovam a origem da madeira, as operações havidas, as quantidades e o volume envolvidos, os estoques e a efetiva exportação da madeira beneficiada, e ainda assim, nada foi considerado pela fiscalização, que simplesmente glosou todos os custos de aquisição, gerando um passivo fiscal fictício.

DA EQUIVOCADA ELIMINAÇÃO, PELO ENTE FAZENDÁRIO, DO SALDO DE PREJUÍZOS FISCAIS E DE BASE DE CALCULO NEGATIVA.

O regulamento cumpriu sua função, estabelecendo condições para a fruição do benefício. Para uma melhor compreensão da origem do crédito, mas sem a intenção de esgotá-lo, pode-se afirmar que os contribuintes apresentam durante o ano-calendário resultados positivos, denotando a necessidade do recolhimento do imposto de renda da pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro líquido ou, caso apurem resultados negativos, vir a acumular estes saldos tecnicamente denominados de prejuízo fiscal e base negativa para utilização futura com bases positivas (benesse atualmente limitada a 30% por expressa previsão legal).

Tais valores, na praxe cotidiana, não são reconhecidos como créditos tributários, passíveis de restituição ou ressarcimento na forma da Lei n. 9.430/96. mas tão somente como um incentivo do ente arrecadador.

Assim sendo, não se apresentam motivos justificáveis para que o ente fazendário promovesse a eliminação dos saldos após a utilização de um percentual dos prejuízos fiscais e bases negativas para abatimento das multas e juros no âmbito do Refis.

DA ILEGALIDADE DA APURAÇÃO FISCAL COM APLICAÇÃO DE GLOSAS E DESCONSIDERAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS.

Assim, o Comitê Gestor do Refis, órgão colegiado criado pela Lei n. 9.964/00, usurpou sua competência ao baixar regramento restringindo a aplicação do benefício fiscal.

Embora a lei e o decreto regulador tenham determinado que a administração do Refis seria exercida pelo referido órgão colegiado, esta administração se adstringe a estabelecer procedimentos necessários à execução do programa, devendo-se limitar a esclarecer aspectos do benefício fiscal, sem aumentá-lo ou restringi-lo.

DA NULIDADE DA EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA

Assim é que a fiscalização deve apresentar o que não fez nestes autos - provas cabais e consistentes sobre a eliminação dos saldos de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa, e isto através de uma sequência ordenada de atos, necessariamente dialéticos.

Conclui-se, pois, que a fiscalização tem o dever de provar a ocorrência do fato gerador através de procedimento apuratório vinculado à lei, a culminar, se for o caso, em lavratura de auto de infração, sob pena, inclusive, de malferimento frontal do art. 142 do CTN, que dispõe:

Além das contestações acima, a impugnante questiona:

DOS VALORES COBRADOS EM DUPLICIDADE NO REFIS E NO PAES E DO CRÉDITO DO IMPUGNANTE

DA MULTA E DOS JUROS APLICADOS

DO EFEITO CONFISCATÓRIO DA EXIGIBILIDADE DE MULTA

DA MULTA. DA LESÃO AOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E DA ORDEM ECONÔMICA

DA AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO E DE COMPROVAÇÃO DOS ELEMENTOS DA AUTUAÇÃO

Ao fim, solicita PERÍCIA E DILIGÊNCIAS NECESSÁRIAS.

A 1ª Turma da DRJ em Belém/PA analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 01-26.002, de 28/02/2013 (fls. 730/745), considerou procedente o lançamento com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2007

LUCRO REAL. TRIBUTAÇÃO. DESPESAS DEDUTÍVEIS. COMPROVAÇÃO. As despesas dedutíveis na apuração do lucro real devem ser comprovadas com documentos idôneos.

DIPJ. DCOMP. INFORMAÇÕES. ONUS DA PROVA. CONTRIBUINTE. As informações apresentadas pelos contribuintes devem ser comprovadas pelo declarante quando em processo de fiscalização.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. INTUITO DE FRAUDE. PROVA. PRÁTICAS REITERADAS. Os fundamentos da qualificação da multa de ofício devem ser provados pela fiscalização, sem o benefício da presunção legal, que inverte o ônus da prova.

Ciente da decisão de primeira instância em 12/06/2013, conforme Aviso de Recebimento à fl. 809, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 11/07/2013 conforme carimbo de recepção à folha 760.

No recurso interposto (fls. 760/800), em tópico intitulado “*Dos Fatos e Razões Preliminares*” (fls. 761/763), a recorrente se insurge contra o indeferimento de seu pedido de perícia. Sustenta que “*a perícia não só traria tranquilidade ao Contribuinte quanto à isenção da apuração, diante da conflitante interpretação dos números e da lei, mas também conferiria ao auto de infração maior robustez e legitimidade caso fossem confirmados os fundamentos da autuação*”. Afirma que seria seu direito legal ver a autuação reavaliada por um especialista contábil. Insiste em que haveria nos autos inúmeros documentos que comprovariam os custos/despesas glosados pelo Fisco e que tais documentos teriam sido desconsiderados pela decisão recorrida, o que reforçaria a necessidade da perícia requerida. O indeferimento constituiria cerceamento ao seu direito de defesa.

A interessada reclama, ainda, que algumas questões sequer teriam sido apreciadas pela decisão *a quo*, tais como a “*equivocada eliminação dos saldos de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa*”, o que, por sua ótica, implicaria o imediato acatamento de suas razões.

Na sequência, a recorrente repete, com as mesmas palavras, os argumentos trazidos em sede de impugnação e, ao final, formula idênticos pedidos.

O recurso voluntário foi levado a julgamento perante a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF em 12/03/2014. Naquela oportunidade, o Colegiado entendeu que o processo não reunia condições de julgamento, pelo que determinou a conversão em diligência (Resolução nº 1302-000.294, fls. 813/819) para que a Unidade Preparadora respondesse aos quesitos ali especificados e a seguir reproduzidos:

1. O contribuinte declarou em DCTF os valores de IRPJ a pagar que constam da Ficha 12A de sua DIPJ do exercício 2008/ano-calendário 2007 (fls. 21/22)?
2. O contribuinte declarou em DCTF os valores de CSLL a pagar que constam da Ficha 17 de sua DIPJ do exercício 2008/ano-calendário 2007 (fls. 23/26)?
3. O contribuinte pagou ou extinguiu de alguma outra forma os débitos de IRPJ e CSLL mencionados nos itens (1) e (2), acima?

Em cumprimento, foi acostada aos autos a Informação ARF/AND 006/2014 (fls. 920/921), com o seguinte conteúdo.

Em atendimento à resolução foram anexadas a este processo as DCTF's do primeiro e segundo semestre de 2007, às fls. 822 a 904, que demonstram que os débitos de IRPJ e CSLL que constam das fichas 12A e 17 da DIPJ do exercício 2008/ano-calendário 2007, foram devidamente declarados nessas DCTF's, entregues em abril de 2008, conforme fls. 848 a 863, 866, 886 e 897 a 904.

Nas DCTF's, esses débitos foram todos vinculados a declarações de compensação (PER/DCOMP's), que tiveram suas análises concluídas conforme discriminativo abaixo e telas de sistemas de fls. 905 a 919:

[...]

Portanto, somente a segunda quota de IRPJ do segundo trimestre de 2007, no valor originário de R\$ 38.129,70, não foi extinto, estando atualmente em cobrança na Procuradoria da Fazenda Nacional, através do processo nº 10280.721000/2011-62.

Cientificada do resultado da diligência, a recorrente se manifestou às fls. 924/928. Em apertada síntese, protesta que a diligência não teria sido adequadamente cumprida, em especial no que toca ao item 3. Afirmar que o valor de R\$ 38.129,70 estaria extinto, mas não esclarece de que forma isso teria ocorrido, nem apresenta qualquer prova nesse sentido.

O processo retorna, agora, para prosseguimento do julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

No recurso interposto, em tópico intitulado “*Dos Fatos e Razões Preliminares*” (fls. 761/763), a recorrente se insurge contra o indeferimento de seu pedido de perícia. Sustenta que “*a perícia não só traria tranquilidade ao Contribuinte quanto à isenção da apuração, diante da conflitante interpretação dos números e da lei, mas também conferiria ao auto de infração maior robustez e legitimidade caso fossem confirmados os fundamentos da autuação*”. Afirmar que seria seu direito legal ver a autuação reavaliada por um especialista contábil. Insiste em que haveria nos autos inúmeros documentos que comprovariam os custos/despesas glosados pelo Fisco e que tais documentos teriam sido desconsiderados pela decisão recorrida, o que reforçaria a necessidade da perícia requerida. O indeferimento constituiria cerceamento ao seu direito de defesa.

Não vislumbro a alegada nulidade. A perícia se destina a situações que exigem um conhecimento técnico específico, diverso daquele ordinariamente detido pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, a quem compete o lançamento, e pelos julgadores das diversas instâncias administrativas. No caso concreto, trata-se de exame de documentos que podem, ou não, comprovar a efetividade de custos e despesas registrados pela contribuinte em sua contabilidade, reduzindo o resultado tributável, além da compensação de prejuízos fiscais anteriores e de bases de cálculo negativas da CSLL. Como se vê, é o dia-a-dia da Auditoria Fiscal, sendo também matéria corriqueira no julgamento administrativo de autos de infração. A prova a ser feita é de natureza exclusivamente documental, a cargo da interessada, sobre quem recai o ônus da comprovação das despesas e custos contabilizados. Nessas condições, não há qualquer cerceamento ao direito à ampla defesa e ao contraditório na rejeição da perícia requisitada, considerada desnecessária à solução do litígio pelo julgador de primeira instância, com base no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972¹. O mesmo ocorre aqui, pelo

¹ Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

que rejeito tanto a preliminar de nulidade do acórdão recorrido quanto o pedido de perícia por igualmente considerá-lo desnecessário.

A interessada reclama, ainda, que algumas questões sequer teriam sido apreciadas pela decisão *a quo*, tais como a “*equivocada eliminação dos saldos de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa*”, o que, por sua ótica, implicaria o imediato acatamento de suas razões.

Também aqui não lhe assiste razão. O tema foi apreciado, embora de forma sucinta, nos seguintes termos (fl. 738):

A outra autuação, relativa à utilização indevida de valores em sede de compensação, também não foi provada pela impugnante, em que pese, esta ter apresentado quadros relativos a processos de compensação.

Não foi demonstrado, pelo impugnante, que era incorreta a demonstração da fiscalização de que o saldo negativo de IRPJ e a base de cálculo negativa da CSLL, utilizadas totalmente no cálculo dos parcelamento especiais, não foram utilizadas, também, para reduzir a tributação no ano calendário de 2007.

Na sequência, a recorrente revisita, com idênticas palavras, os argumentos de defesa trazidos em sede de impugnação. Passo a apreciá-los.

Preliminar: Nulidade do procedimento fiscalizatório pelo decurso do prazo prorrogatório.

Aqui a recorrente se refere ao art. 7º do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

[...]

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

A alegação da recorrente é de que não teria havido qualquer ato escrito indicando o prosseguimento dos trabalhos (§ 2º, acima). Com isso, o procedimento de fiscalização teria sido encerrado por inércia da Autoridade Fiscal, tornando nula a autuação.

Equivoca-se a interessada. Em primeiro lugar, registre-se a presença, nos autos, do Termo de Início do Procedimento Fiscal (ciência em 21/06/2011, fl. 52); do Termo de Intimação Fiscal (ciência em 26/10/2011, fls. 86/101); do Termo de Intimação Fiscal nº 050612 (ciência em 14/06/2012, fls. 126/127); e, finalmente, do Auto de Infração (ciência em 17/12/2012, fls. 368/398). Além desses termos, entre as fls. 52 e 141 dos autos há diversas

respostas da interessada aos questionamentos do Fisco, todos com datas intermediárias entre o início do procedimento e a lavratura do Auto de Infração.

Em segundo lugar, a interpretação da recorrente acerca dos efeitos de um eventual lapso temporal superior a sessenta dias entre um e outro termos lavrados mostra-se igualmente equivocada. O máximo que se poderia admitir, por hipótese, seria que a interessada houvesse, em algum momento, recuperado a espontaneidade, com o que se teria que aceitar como espontâneo algum hipotético pagamento ou retificação de declaração, por exemplo. Mas não há qualquer alegação nesse sentido. Observe-se que o § 2º, supra, que estabelece o prazo de sessenta dias, é expresso ao dizer que esse prazo é "*para os efeitos do disposto no § 1º*", ou seja, para fins de exclusão da espontaneidade do sujeito passivo. Não se trata, em absoluto, de caso de nulidade do lançamento.

Preliminar: Nulidade do auto de infração por incluir a exigência de dois tributos distintos em um único instrumento.

Esta alegação já foi fundamentadamente afastada em primeira instância, o mesmo ocorrendo aqui. Trata-se de interpretação equivocada, por parte da interessada, do art. 9º do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

É rigorosamente o que ocorre: as exigências de IRPJ e de CSLL foram formalizadas em autos de infração distintos (respectivamente, fls. 368 e 380) e, desde que a comprovação dos ilícitos depende dos mesmos elementos de prova, os autos de infração foram reunidos em um único processo administrativo. Nenhuma irregularidade ou nulidade existe, portanto.

Preliminar de mérito: Decadência

A decadência será apreciada ao final do voto, visto que poderá haver influência, sobre o exame dessa matéria, da ocorrência de dolo, fraude ou simulação (art. 150, § 4º, ou art. 173, I, ambos do CTN), o que se verá no exame do mérito.

Mérito: Infração 001 - Glosa de custos/despesas

Esta infração foi consolidada pelo Fisco na Planilha VI (fl. 362). De seu exame, se pode constatar que os valores têm origem em quatro outras planilhas, a saber: Planilha II (fl. 356); Planilha III (fl. 358); Planilha IV (fl. 360); e Planilha V (fl. 361). Ressalto, por relevante, que a única dessas planilhas para as quais o Fisco imputa a condição de

"documentação inidônea" é a Planilha III, inclusive com a aplicação de multa qualificada de 150%. Para todas as demais ocorrências, foi aplicada a multa de 75%.

Passo a apreciar os argumentos recursais (idênticos aos da impugnação), para essa infração.

Planilha II (fl. 356) – pagamentos a L.B Oliveira Navegação: às fls. 221/265 encontro cópias de meros recibos, considerados pelo Fisco como documentos inábeis para fazer prova dos custos/despesas supostamente incorridos. Encontro, também "*cópias de cheques*", documentos produzidos pela própria fiscalizada para seu controle interno, que não se confundem com cópias fornecidas por instituição financeira, de cheques descontados/compensados, que não se encontram nos autos. A fiscalização registrou que não foram apresentadas notas fiscais, muito embora a pessoa jurídica esteja obrigada à emissão de Notas Fiscais de Prestação de Serviços e tenha apresentado sua DIPJ regularmente à Receita Federal, no período. Não há nos autos qualquer outro documento que pudesse corroborar os recibos apresentados pela interessada. Ainda, não houve impugnação nem recurso específicos quanto a este ponto, pelo que a autuação deve ser mantida.

Planilha III – fl. 358 – Documentos supostamente inidôneos, supostamente emitidos por Francisco Rubens Lima Castro (fls. 299/349). Sobre estes valores foi aplicada multa qualificada de 150%.

O Fisco assim descreve esse item da autuação no Relatório Fiscal (fl. 357, grifos não constam do original):

Quando do cruzamento das informações econômico-fiscais de compras declaradas pela pessoa jurídica na DIPJ versus rendimentos recebidos na DIRPF do contribuinte Francisco Rubens Lima Castro, em procedimento realizado pela Seção de Programação, Avaliação e Controle da Atividade Fiscal – SAPAC/DRF/BEL, a referida pessoa física foi selecionada para procedimento fiscal.

Intimado à comprovação dos elementos a ele imputados o Sr. Francisco Rubens Lima Castro declarou nunca ter transacionado com essa ou qualquer outra empresa, uma vez que o mesmo não opera esse tipo de atividade, nunca tendo emitido documentos fiscais.

Diante da negativa do contribuinte PF em ter realizado as aludidas vendas à empresa MG Madeireira Araguaia Indústria, Comércio e Agropecuária S/A e às demais empresas, que relacionaram o contribuinte em suas DIPJ nos anos sob ação fiscal, a fiscalização realizou diligências tanto nessas empresas como junto aos Órgãos/entidades relacionadas a essa atividade de compra e venda de madeiras e às informações disponíveis nos sistemas da RFB e concluiu pela inidoneidade das notas fiscais emitidas em nome do contribuinte PF Francisco Rubens Lima Castro, em favor, dentre outras, da pessoa jurídica ora fiscalizada.

[...]

Destarte, tendo sido demonstrado tanto por intermédio de diligências durante a fiscalização no contribuinte PF, como no curso do procedimento fiscal na pessoa jurídica interessada, inclusive com a juntada dos documentos originais das fictícias transações, de que o sujeito passivo utilizou como comprovantes da realização e

pagamento por aquisição de matérias primas documentos inidôneos foram glosadas os referidos custos, abaixo relacionados:

Os argumentos de defesa quanto a este item são poucos, mas afirmam a regularidade das operações, veja-se (fl. 768):

Foram fornecidas ao fisco as notas fiscais emitidas pelo Sr. Francisco Rubens, as respectivas ATPFs e conhecimento de transporte, que garantiram o trânsito da madeira, tudo registrado nos respectivos livros em 2007, [...].

Toda a madeira foi efetivamente exportada, não havendo qualquer elemento que possa colocar em dúvida as operações realizadas, com ampla documentação que as confirma, [...].

O Fisco não deixa claros os motivos pelos quais os documentos foram tidos por inidôneos. Ao contrário daqueles referidos na Planilha II, neste caso trata-se de Notas Fiscais do Produtor, Guias Florestais para Transporte de Madeira em Toras, Conhecimentos de Transporte Avulso e Documentos de Arrecadação (quitados) do Estado do Pará. A recusa desses documentos e, além disso, a imputação de inidoneidade requerer robustas provas, que não encontro nos autos. O Relatório Fiscal menciona "*diligências*", que também não encontro nos autos. Por certo que a negativa de emissão desses documentos, por parte da pessoa física que os teria supostamente emitido (Sr. Francisco Rubens) é elemento importante como ponto de partida das investigações do Fisco. Mas tida isoladamente, resta a palavra de um contra a palavra do outro. A inidoneidade dos documentos apresentados pela Fiscalizada teria que estar cabalmente comprovada. Não sendo assim, esta glosa não pode subsistir.

Planilha IV – fl. 360 – falta de apresentação de documentos.

Não houve impugnação nem recurso específicos quanto a este ponto, pelo que a autuação deve ser mantida.

Planilha V – fl. 361 – documentos comprobatórios emitidos pela fiscalizada (fls. 266/298) – Multa 75%.

Os argumentos de defesa quanto a este item são pífios. A fiscalizada alega que emitia notas fiscais de entrada, supostamente para complementar as notas fiscais emitidas pelos fornecedores, que seriam em valores abaixo do real. O Fisco lembra, com razão, que as notas fiscais complementares, caso necessárias, deveriam ter sido emitidas pelos fornecedores dos insumos/matérias primas, especialmente em se tratando, como é o caso, de pessoas jurídicas regularmente operantes no mercado e obrigadas à emissão de documentação fiscal. Em seu socorro, a interessada poderia ter se preocupado em comprovar rigorosamente os pagamentos efetuados, comprovação que não se encontra nos autos. A autuação, portanto, deve ser mantida.

Mérito: Infração 002 – Glosa de Prejuízos e BC negativa da CSLL compensados indevidamente.

Quanto a este item, a celeuma decorre da utilização, pelo contribuinte, de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas da CSLL acumulados para liquidação de débitos no âmbito do REFIS. A situação foi regulamentada pelo art. 2º, §§ 7º e 8º, da Lei nº 9.964/2000, *verbis*:

Art. 2º O ingresso no Refis dar-se-á por opção da pessoa jurídica, que fará jus a regime especial de consolidação e parcelamento dos débitos fiscais a que se refere o art. 1º.

[...]

§ 7º Os valores correspondentes a multa, de mora ou de ofício, e a juros moratórios, inclusive as relativas a débitos inscritos em dívida ativa, poderão ser liquidados, observadas as normas constitucionais referentes à vinculação e à partilha de receitas, mediante:

I – [...];

II – a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido, próprios ou de terceiros, estes declarados à Secretaria da Receita Federal até 31 de outubro de 1999.

§ 8º Na hipótese do inciso II do § 7º, o valor a ser utilizado será determinado mediante a aplicação, sobre o montante do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa, das alíquotas de 15% (quinze por cento) e de 8% (oito por cento), respectivamente.

Do exame dos autos, se pode constatar que o contribuinte possuía, ao final do ano-calendário 1999, prejuízos fiscais acumulados no montante de R\$ 3.578.226,42 e bases de cálculo negativas da CSLL acumuladas que totalizavam R\$ 3.266.512,92. Sobre isso não há controvérsia, vide extrato do SAPLI (fl. 206 e fl. 211) e cópia do LALUR (fl. 192 e fl. 194).

O Extrato do REFIS (fl. 453) demonstra com clareza tanto as bases de cálculo quanto os créditos utilizados no âmbito daquele programa especial de parcelamento: Para o IRPJ, foi confirmada base de cálculo de R\$ 3.578.226,42, correspondente a crédito de R\$ 536.733,96 (15%). Para a CSLL, foi confirmada base de cálculo de R\$ 3.266.512,92, correspondente a crédito de R\$ 261.321,03 (8%).

No entanto, ao baixar os valores utilizados em seus controles, em vez de baixar a integralidade das bases de cálculo compensadas, a interessada baixou somente o valor do crédito (resultante da aplicação da alíquota sobre a base). Isso pode ser visto com clareza no LALUR, às fls. 192 e 194.

Caso se pudesse admitir o procedimento da interessada, isso implicaria compensar base de cálculo (negativa, prejuízo fiscal) com débito de tributo (ao qual se chegou após aplicar alíquota sobre base de cálculo). Não há qualquer sentido nisso, nem é isso que estipula a lei.

O equívoco da interessada é patente. Não obstante os variados argumentos com que expressa sua inconformidade, o fato é que a contribuinte utilizou para fins do REFIS, em 2000, os saldos acumulados de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas da CSLL e baixou de seus controles tão somente uma parte do total utilizado. Com isso, as compensações

indevidas no ano-calendário 2007, demonstradas pelo Fisco às fl. 206/220, não podem ser afastadas.

Com isso, são também rejeitados os argumentos do contribuinte acerca de suposta ilegalidade na glosa de compensações indevidas, e de que haveria valores "*cobrados em duplicidade nos REFIS e no PAES*". Neste processo, a glosa de compensação indevida decorre de erro nos controles internos de saldos de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas de CSLL acumulados. Daí surge a insuficiência de saldos a compensar no ano-calendário 2007, aqui objeto de autuação, não se podendo falar de qualquer "*cobrança em duplicidade*".

Outros argumentos: da multa e dos juros aplicados

O contribuinte aduz confusos argumentos contrários às multas de 75% e de 150%, aplicadas ao lançamento. Não obstante, reconhece que não se trata de multa aplicada em função da mora, e sim com o intuito punitivo pelo descumprimento de obrigação.

Quanto à multa de 75%, decorre de expressa disposição legal, incidente sobre "*a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata*", na dicção do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996. Tratando-se de lançamento de ofício, a lei impõe essa incidência.

Quanto à multa de 150%, aplicada a uma parte do lançamento, esclareça-se que, neste voto, essa parcela já foi afastada (infração 001, Planilha III), sendo que a multa que acompanha o principal é igualmente afastada.

Descabe, por falta de previsão legal, a aplicação de "*multa de 2%, ou nunca superior a 20%*" (fl. 788) em sede de lançamento de ofício.

No que toca aos juros moratórios contrários à sua exigência, com base na taxa SELIC, os argumentos da recorrente não têm o condão de afastar a Súmula CARF nº 4, a seguir reproduzida.

Súmula CARF nº 4: 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.

Outros argumentos: do efeito confiscatório da exigibilidade de multa, da lesão aos princípios da proporcionalidade e da ordem econômica

Este argumento é de índole constitucional, visto que alega afronta ao direito de propriedade (inciso XXII do art. 5º da Constituição Federal) e aos princípios constitucionais da proporcionalidade, da moral pública e da ordem econômica, entre outros relacionados pela recorrente.

Sobre essa matéria, deve ser trazida à colação a súmula nº 2 deste CARF, pelo que desnecessário se faz qualquer outro comentário:

Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Outros argumentos: da ausência de motivação e de comprovação dos elementos da autuação

A suposta ausência de motivação da autuação é trazida, pela recorrente, com base no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

A recorrente afirma que o autuante teria deixado de fundamentar e explicar com clareza as razões para as descon siderações efetuadas (glosas), os motivos pelos quais custos e créditos foram afastados e prejuízos fiscais eliminados. Não é o que se verifica do exame dos autos. As glosas de custos e despesas se deram por falta de comprovação com documentos hábeis e idôneos, sendo que cada tipo de glosa foi segregada e teve sua motivação explicitada (por exemplo, documentos não hábeis, documentos inidôneos, falta de documentos etc). A glosa de compensação de prejuízos está bem documentada, inclusive sendo apontada especificamente a origem do erro nos controles da interessada. Em qualquer caso, a autuação não padece de falta de clareza, sendo certo que possui todos os elementos que permitam à interessada compreender as infrações que lhe foram imputadas e delas se defender.

Há, ainda, sob esta rubrica, uma discussão acerca do ônus da prova. É pacífico, no âmbito deste Conselho, que, em se tratando de custos/despesas registrados na contabilidade, recai sobre a interessada o ônus de provar que tais registros foram feitos com base em documentos hábeis e idôneos. No caso dos autos, as parcelas mantidas da autuação não foram comprovadas com documentos hábeis, ou, ainda, não foram comprovadas com documento algum. Quanto às compensações indevidas de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL, o Fisco apontou e comprovou o erro nos controles da contribuinte, e apresentou seus próprios controles (planilhas do Sistema SAPLI), com os valores corretos, demonstrando assim a insuficiência de valores a compensar em 2007. A recorrente não logrou desconstituir o erro apontado pelo Fisco, muito menos seus cálculos.

Estes argumentos devem, assim, ser rejeitados.

Decadência

Como se viu anteriormente, ao apreciar a infração 001, foram afastadas as glosas especificadas pelo Fisco na Planilha III (fl. 358). Ainda, ressaltou-se que essa era a única parcela da autuação à qual foi imputada a pecha de "*documentos inidôneos*" e a multa qualificada de 150%.

Deve ser verificada, neste momento, a possível ocorrência da decadência do direito da Fazenda de constituir créditos tributários por fatos geradores do IRPJ e CSLL ocorridos no ano-calendário 2007. Ressalto que se trata de matéria de Ordem Pública, a ser examinada mesmo de ofício, independentemente de questionamento por parte do sujeito passivo.

A decadência, especialmente no que toca aos tributos sujeitos ao lançamento dito por homologação, é matéria tormentosa, que tem suscitado interpretações variadas mesmo no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Em oportunidades anteriores, já me manifestei no sentido de que o critério aplicável para se distinguir se um lançamento é por homologação ou de ofício deveria ser a própria sistemática de apuração do tributo. Os tributos sujeitos a lançamento por homologação seriam aqueles para os quais a lei estabelece para o sujeito passivo que apure o valor devido e antecipe o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa. Seria essa sistemática, a atividade exercida pelo contribuinte, que faria com que o lançamento fosse por homologação, e não a mera presença ou ausência de pagamento.

Entretanto, com o louvável fito de fazer com que as decisões administrativas se conformassem à jurisprudência pacificada do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, o Regimento Interno deste Conselho (RICARF), já em sua versão anterior, aprovada pela Portaria MF nº 256/2009 e alterações supervenientes, trazia as seguintes disposições:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Introduzido pela Portaria MF nº 586/2010, publicada no DOU de 22/12/2010)

No mesmo sentido dispõe o RICARF ora em vigor, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

[...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Ocorre que a matéria sob exame, a saber, a aplicabilidade do art. 150, § 4º, ou do art. 173, I, ambos do CTN, já foi objeto de decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, em regime de recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), nos autos do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0). O julgamento se deu em 12/08/2009 e o acórdão foi publicado no DJe de 18/09/2009, restando assim ementado (grifos constam do original):

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 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.

De se ver, portanto, de que forma essa decisão deve ser reproduzida no caso sob exame, em cumprimento das disposições regimentais.

O Superior Tribunal de Justiça aponta, inequivocamente, para a contagem do prazo decadencial segundo as disposições do art. 173, I, do CTN, como regra geral. Esse seria também o dispositivo aplicável quando a lei determine o pagamento antecipado do tributo e o contribuinte não cumpra com essa obrigação e, ainda, inexistindo declaração prévia do débito.

No caso concreto, trata-se de tributo (IRPJ) para o qual a lei claramente estipula o dever de antecipar a exação. Compulsando os autos, encontro às fls. 3 e segs. cópia da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) referente ao ano-calendário 2007, na qual consta a informação de opção pela tributação com base no lucro real trimestral.

Segundo a DIPJ, consta IRPJ a pagar nos quatro trimestres, vide Ficha 12A (fls. 21/22). E consta CSLL a pagar nos quatro trimestres, vide Ficha 17 (fls. 23/26).

O resultado da diligência determinada por este Colegiado não deixa dúvidas de que a contribuinte declarou em DCTF todos os valores de IRPJ e CSLL a pagar apurados em sua DIPJ, para os quatro trimestres do ano-calendário 2007. Ademais, todos os valores assim declarados (à exceção de um) foram extintos mediante compensação.

Nos termos da decisão do STJ que deve ser reproduzida por este Colegiado, tenho que a circunstância verificada quanto à existência de declaração prévia, em DCTF, dos tributos devidos é suficiente para fazer com que o regramento aplicável à contagem do prazo

decadencial seja aquele do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, o *dies a quo* deve ser considerado como a data da ocorrência do fato gerador.

Para a apuração trimestral do IRPJ e da CSLL no ano-calendário 2007, o termo inicial para contagem do prazo quinquenal é, então, o último dia de cada um dos períodos de apuração trimestrais, a saber, respectivamente, 31/03/2007, 30/06/2007, 30/09/2007 e 31/12/2007. Desde que a ciência do lançamento se deu em 17/12/2012 (fl. 398), constato que os créditos tributários correspondentes aos três primeiros trimestres do ano-calendário 2007 foram alcançados pela decadência e as exações correspondentes devem ser afastadas.

Conclusão

Mesmo onde não expressamente mencionado, todas as considerações e conclusões aqui expostas se aplicam, de igual modo, ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Em conclusão, voto no sentido de:

(i) Reconhecer a decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir créditos tributários para fatos geradores ocorridos nos três primeiros trimestres do ano-calendário 2007, com o que são afastadas as exigências correspondentes a esses períodos.

(ii) Rejeitar as preliminares arguidas.

(iii) No mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar as glosas de custos especificadas na Planilha III (fl. 358), integrantes da infração 001, mantendo o lançamento nos demais aspectos.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha