



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.012214/2005-78
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-012.901 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 17 de fevereiro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado WESTROCK DO NORDESTE INDUSTRIA DE EMBALAGENS LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
CONHECIMENTO. SITUAÇÕES FÁTICAS DIVERSAS.
IMPOSSIBILIDADE.

Para que seja conhecido o Recurso Especial, é necessário que seja comprovada a divergência jurídica, mediante a apresentação de acórdão paradigma em que, tendo sido enfrentada situação fática comparável, a legislação tributária tenha sido aplicada de forma diversa daquela do acórdão recorrido.

Situação em que a situação enfrentada no acórdão paradigma é diferente daquela enfrentada no acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Adriana Gomes Rego (Presidente). Ausente o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergências interposto pela Fazenda Nacional, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 1401-004.989**, de 08/12/2020 (fls. 837/862), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da **Primeira Seção** de julgamento/CARF, que deu provimento ao Recurso Voluntário apresentado, cancelando a exigência fiscal.

Do Auto de Infração

Trata o processo de Auto de Infração de fls. 04/12, para a formalização da exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativa aos anos-calendário de 1999 e 2004, respectivamente, incluídos a multa de ofício e juros de mora.

Segundo o contido no Termo de Constatação (TC) de fls. 17/23, a exigência decorreu da constatação dos seguintes fatos verificados no aludido período de apuração:

Infração 1: falta de Recolhimento da CSLL sobre Outros Resultados - Recuperação de Despesas de ICMS - falta de contabilização de valores decorrentes de “incentivos fiscais” concedidos pelo Governo do Ceará, operação de financiamento de ICMS, agente financeiro: Banco do Estado do Ceará (BEC). Os valores têm a natureza de recuperação de despesas e, desse modo, deveriam compor o resultado tributável pela CSLL em 1999;

Infração 2: redução indevida do Lucro Líquido - Provisões Não Dedutíveis - Juros de Mora e Correção Monetária sob condição suspensiva - falta de adição ao resultado contábil na determinação da base de cálculo da CSLL do ano-calendário de 1999; e

Infração 3: valor da estimativa efetivamente recolhida informado a maior na DIPJ/2005, uma vez que o valor apurado em procedimento de verificações obrigatórias, relativo à divergência entre o montante informado na DIPJ apresentada para o ano-calendário de 2004, e os valores das estimativas da CSLL efetivamente recolhidos, gerando a diferença a recolher.

Da Impugnação e Decisão de 1ª Instância

Cientificado dos Autos de Infração, o Contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 487/506, requerendo a improcedência dos lançamentos, apresentando as seguintes razões:

(i) alega consumação do prazo decadencial de 5 anos do direito de o Fisco lançar, contados da ocorrência do fato gerador (31/12/1999), em alusão ao §4º do art. 150 do CTN;

(ii) ilegalidade da incidência da CSLL sobre os valores referentes ao incentivo fiscal que percebeu do Estado do Ceará, pois a parcela do financiamento perdoada (75% x 75% do ICMS devido) foi oportunamente oferecida à tributação; complementa que, somente após o transcurso do prazo de 36 meses, contados do recolhimento dos 25% iniciais, caso viesse a cumprir a sua obrigação contratual (pagamento dos 25% dos 75%), e somente nesse momento, seria adicionado na base de cálculo da CSLL, e adianta que isso foi efetivado;

(iii) sobre a legalidade das deduções a título de juros e correção monetária, considera que haveria condição suspensiva no caso da aplicação dos juros e correção monetária incidentes sobre o valor diferido do ICMS;

(iv) da ilegalidade da multa de 75%, pois considera a multa ofensiva ao princípio da moralidade, ao preceito da denúncia espontânea, e atentatória a uma suposta vulnerabilidade do contribuinte em face do Estado;

(v) da inaplicabilidade da taxa SELIC, não foi criada por lei para fins tributários. Ao final, requer a realização de diligência junto à empresa.

A DRJ/Fortaleza/CE, através da Resolução DRJ/FOR nº 870, de 2007 (fls. 601/607), converteu o julgamento em Diligência para que fosse esclarecido se os valores arrolados à título de recuperação de custo/despesa, compuseram efetivamente, os resultados contábil e fiscal apurados e declarados no ano-calendário de 2002.

Através do Relatório de Diligência Fiscal acostado às fls. 611/614, a Fiscalização atendeu a demanda da DRJ. O Contribuinte foi cientificado do conteúdo do Relatório de Diligência à fls. 689/690.

Após concluída a Diligência, a **DRJ em Fortaleza/CE**, apreciou a Impugnação e, em decisão consubstanciada no **Acórdão nº 08-16.291**, de 16/09/2009 (fls. 693/716), considerou **procedentes em parte** os lançamentos da CSLL. A decisão assentou, em resumo, que:

- **DECADÊNCIA**, na ausência de pagamento de tributos não há que se falar em homologação, extinguindo-se o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos da regra geral prevista no art. 173, I, do CTN;

- **manter**, dos valores originalmente lançados relativo à CSLL, referentes ao ano calendário de 1999, o no valor de R\$ 85.666,97, acrescido dos juros de mora e da multa de 75%;

- **exonerar** o contribuinte do pagamento do crédito tributário de R\$ 207.209,28 referente à CSLL do ano calendário de 1999;

- **manter** o valor originalmente lançado de CSLL referente ao ano calendário 2004 no montante de R\$ 14.523,30, acrescido dos juros de mora e da multa de 75%.

- a cobrança de débitos para com a Fazenda Nacional, após o vencimento, acrescidos de juros - taxa referencial Selic, decorre de expressa disposição legal.

Em resumo, a **infração 001** foi afastada de tributação pela DRJ e a **infração 003** não foi objeto de Impugnação. Mantida somente a **infração 002**.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de 1ª instância, o Contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 725/803, onde rebate as argumentações da DRJ, além de ratificar novamente as mesmas razões alegadas em sua Impugnação, reforçando os seguintes pontos:

- reitera a ocorrência da decadência, alegando que, na data de ciência do lançamento, que se deu em 22/12/2005, já havia decaído o direito de o fisco constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1999, pelo transcurso do prazo de cinco anos previsto no art. 150, § 4º, do CTN (homologação tácita);

- faz considerações acerca de possibilidade da dedutibilidade dos tributos com exigibilidade suspensa na Base de Cálculo da CSLL (entretanto, não consta do AI de CSLL);

- discorre sobre a improcedência da Multa de Ofício, da inaplicabilidade da Taxa Selic, e, por fim, da impossibilidade de cobrança da CSLL com Fato Gerador em 31/12/2004, entendendo que teria impugnado toda a CSLL lançada.

Decisão do CARE

O recurso voluntário foi submetido a apreciação da Turma julgadora e exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 1401-004.989**, de 08/12/2020 (fls. 837/862), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da **Primeira Seção** de julgamento/CARE, que deu provimento ao Recurso Voluntário apresentado, acolhendo a preliminar de decadência relativa à Infração 002, julgando insubsistente o lançamento neste ponto.

Na decisão a Turma assentou que, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito Tributário, relativamente ao IRPJ e/ou CSLL sujeito ao lançamento por homologação, extingue-se em cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do §4º do

art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN. No fechamento de sua apuração não houve recolhimento da contribuição anual, justificado no fato de o contribuinte haver apurado base de cálculo negativa da CSLL. A ausência de pagamento anual no ajuste e fechamento da apuração anual não é fato hábil a atrair a aplicação do art. 173 do CTN, vez que o que é submetido à homologação da autoridade fiscal é a apuração realizada pelo Contribuinte.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Regularmente notificado do Acórdão nº 1401-004.989, de 08/12/2020, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial (fls. 864/875), apontando divergência jurisprudencial com relação à seguinte matéria: **forma de aplicação do prazo decadencial** (regra de contagem do prazo decadencial e que a DIPJ não é suficiente para atrair a regra do art. 150, §4º do CTN, devendo-se aplicar o art. 173, I, do CTN para contagem da decadência na hipótese de inexistência de recolhimento antecipado).

Visando comprovar a divergência, indicou como paradigma o Acórdão nº 1302-001.490, de 28/08/2014, alegando que:

- o **Acórdão recorrido**, fundamentou-se no teor da Súmula 555 do STJ, interpretando que a Súmula pautou-se na existência ou não de declaração do débito, e que essa declaração seria a DIPJ. Assim, se o débito não foi declarado, a regra de contagem seria a do art. 173, I, do CTN. Caso fosse declarado, seria a do art. 150, §4º, do CTN. Também entendeu que as estimativas são meras antecipações não se revestindo do “**pagamento antecipado**” a atrair a regra do art. 150, §4º, do CTN e, ainda, que *o termo inicial, para efeito de contagem do prazo decadencial, é a data da entrega da declaração de IRPJ*.

- no **paradigma**, os lançamentos ocorreram em razão de o sujeito passivo ter declarado os tributos devidos na DIPJ mas não os ter declarado em DCTF nem em DACTON, tampouco ter promovido qualquer recolhimento. O relator ressaltou que em seu recurso, o Contribuinte sustentou que teria, sim, recolhido tributos federais no ano fiscalizado, conforme documentos que disse anexar aos autos mas, ao analisa-los, verificou que se tratavam de pagamentos de parcelamentos sem qualquer relação com os tributos dos autos. Assim, adotou a tese do STJ amparada no teor do REsp 973.733 SC, no sentido de que, se não houver pagamento antecipado, ainda que a lei assim o determine, inexistindo declaração do débito em DCTF e ausente dolo, fraude ou simulação, a regra de contagem do prazo decadencial é aquela prevista no art. 173, I, do CTN. Havendo pagamento antecipado ou declaração do débito em DCTF, (constitutiva de tributo), aplica-se a regra de contagem disposta no art. 150, §4º, do CTN.

Em sede de análise de admissibilidade, verificou-se que do cotejo dos arestos (Acórdãos, recorrido e paradigma), as conclusões sobre a matéria examinada (aplicação do prazo decadencial), revelam-se discordantes, restando plenamente configurada a divergência jurisprudencial pela PGFN.

Com tais considerações, o Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de julgamento do CARF, com base no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial de 15/04/2021 às fls. 879/885, **deu seguimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Contrarrazões do Contribuinte

Cientificada do Acórdão nº 1401-004.989, de 08/12/2020, do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e do Despacho que lhe deu seguimento, o Contribuinte apresentou suas **contrarrazões** de fls. 893/902, requerendo que o Recurso Especial da Fazenda Nacional não seja conhecido diante da ausência de similaridade fática entre o Acórdão recorrido

e o paradigma trazido pela Recorrente e, caso não seja esse o entendimento da Turma, que seja negado provimento ao Recurso Especial, requerendo que o processo seja devolvido à Turma de origem para que as demais razões de mérito do Recurso Voluntário interposto sejam analisados pelos julgadores da Turma Ordinária.

Conforme prorrogação de competência dada a esta 3ª Turma da CSRF (Portaria CARF nº 15.081, de 2020), o processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, conforme consta do Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial de 15/04/2021 às fls. 879/885, exarado pelo Presidente da 4ª Câmara/1ª Seção de julgamento. Contudo, em face dos argumentos apresentados pelo Contribuinte em sede de contrarrazões, requerendo que seja negado seu seguimento, entendo ser necessária uma análise dos demais requisitos de admissibilidade referente à matéria provida no recurso. Isto porque alega que, não houve a demonstração da semelhança de situações fáticas, razão pela qual não se comprova a divergência suscitada no Recurso Especial interposto.

Pois bem. No Despacho de Admissibilidade, restou deferido o seguimento do apelo quanto a **forma de aplicação do prazo decadencial, ou seja**, regra de contagem do prazo decadencial e que a DIPJ não é suficiente para atrair a regra do art. 150, §4º do CTN, devendo-se aplicar o art. 173, I, do CTN para contagem da decadência na hipótese de inexistência de recolhimento antecipado.

Objetivando comprovar a divergência, a Fazenda Nacional indicou como paradigma o Acórdão nº 1302-001.490, de 28/08/2014. Passo, então, a analisar os questionamentos feitos pelo Contribuinte.

No **Acórdão recorrido**, o julgou a alegação de decadência do lançamento de CSLL referente ao ano-calendário 1999, apurada pelas regras do lucro real anual com recolhimentos por estimativa com base em balanços e balancetes de redução/suspensão, cientificado em 22/12/2005.

Confira-se trecho da ementa (parte):

“O contribuinte submeteu-se, no ano de 1999, à tributação com base no lucro real (ou base de cálculo da CSLL), **com recolhimentos de estimativas mensais sobre a receita bruta ou apuradas em balancetes**. Por não serem definitivas, **as estimativas de CSLL, não são consideradas pagamento**, nos termos pretendidos pelo §4.º do art. 150 do CTN, pois que mera antecipação estimada da contribuição anual. Apenas com o encerramento da apuração anual é que tais antecipações passam a ter a natureza de pagamento

de tributo e pagamento capaz de fixar o termo de início na data da ocorrência do fato gerador”.

A decisão **recorrida** fundamentou-se no teor da Súmula 555 do STJ, interpretando que a Súmula pautou-se na existência ou não de declaração do débito, e que essa declaração seria a DIPJ. Assim, se o débito não foi declarado, a regra de contagem seria a do art. 173, I, do CTN. Caso fosse declarado, seria a do art. 150, §4º, do CTN. Também entendeu que as estimativas são meras antecipações não se revestindo do “pagamento antecipado” a atrair a regra do art. 150, §4º, do CTN e, ainda, que *o termo inicial, para efeito de contagem do prazo decadencial, é a data da entrega da declaração de IRPJ*.

No **Paradigma** (Acórdão nº 1302-001.490), apreciou Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS do ano-calendário 2006, com multa qualificada, segundo as regras do lucro presumido, tendo por fatos geradores do IRPJ e da CSLL o segundo e o quarto trimestres do ano-calendário 2006. O Relator destaca no seu voto que, “No caso concreto, a inexistência de pagamento antecipado e a falta de declaração dos tributos em DCTF foram decisivos para que a contagem do prazo decadencial fosse feita a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, **nos termos do art. 173, I, do CTN**”.

Confira-se mais trechos do voto condutor:

“(…) O julgador de primeira instância manteve a multa, por entender que **as obrigações tributárias não teriam sido declaradas em DCTF** e que, ao assim agir, a contribuinte teria deliberadamente gerado “a falsa informação de que, não **obstante existissem informações econômicas na DIPJ**, a contribuinte nada devia à Fazenda Pública”.

“(…) No caso concreto, trata-se de tributos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) para os quais a lei claramente estipula o dever de antecipar a exação. A decisão de primeira instância consignou (fl. 235) que “foi expressamente relatado pela Fiscalização que a impugnante não declarou em DCTF nem recolheu quaisquer dos tributos exigidos. Fato que não foi contestado pela impugnante”. Em seu recurso, a interessada sustenta que teria, sim, recolhido tributos federais no ano de 2006, conforme documentos que diz anexar aos autos. Os documentos a que se refere a recorrente (...), **trata-se de pagamento de parcelamentos**, e não há qualquer evidência de que se trate dos mesmos tributos e períodos objeto do lançamento aqui discutido. (Grifei)

“(…) já se estabeleceu de forma incontroversa que, no caso sob exame, **os tributos não foram declarados em DCTF**. Esta circunstância, assim, não socorre à recorrente.

Como se vê, no **Acórdão paradigma** trazido pela Fazenda, encontra-se expresso o reconhecimento de que: **(i)** o sujeito passivo declarou os tributos devidos na DIPJ, mas não os ter declarado em DCTF nem em DACTON, tampouco ter promovido qualquer recolhimento (não foram efetuados os pagamentos das antecipações mensais) e **(ii)** era devido o pagamento de tributo ao final do exercício fiscal, ou seja, não se trata de apuração de base de cálculo negativa do contribuinte, como ocorreu no caso sob julgamento.

De outro lado, no **Acórdão recorrido**, não há que se falar em ausência de pagamento antecipado, uma vez que, a Contribuinte providenciou as antecipações das estimativas e, ao final do exercício fiscal, apurou-se base de cálculo negativa, ou seja, não havia qualquer pagamento a ser efetuado, conforme expressamente reconhecido no recorrido.

Assim, no cotejamento dos arestos (paradigma e recorrido), percebe-se que não há, entre eles, a mesma situação fática e jurídica para que se possa estabelecer uma base de comparação para fins de dedução da divergência alegada, uma vez que, no paradigma, a inexistência de pagamento antecipado e a falta de declaração dos tributos em DCTF foram decisivos para que a contagem do prazo decadencial fosse feita a partir do primeiro dia do

exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, **nos termos do art. 173, I, do CTN**, e ainda, não se trata de apuração de base de cálculo negativa da CSLL do Contribuinte, situações distintas da que ocorreu no caso sob julgamento.

Entendo que, para caracterizar a divergência, deveria ter sido trazido aos autos um acórdão, a título de paradigma, em que tivesse sido aplicada a regra decadencial do art. 173 do Código Tributário Nacional à situação de base negativa ao final do período, com recolhimento de estimativas mensais. Entretanto, conforme descrito acima, não foi esse o ocorrido.

Posto isto, entendo que o paradigma, não é apto a caracterizar a divergência alegada por tratar de situações fáticas distintas e, portanto, não conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Conclusão

Considerando todo o acima exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos