



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10825.000440/2003-78
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-005.140 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 8 de outubro de 2020
Recorrente AGROBRAS DE BOTUCATU COMLEM FIBRAS DE VIDRO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1998

RECURSO ESPECIAL. CONTRARIEDADE À SÚMULA. NÃO CONHECIMENTO.

Não cabe recurso especial contra decisão que adota entendimento de Súmula do CARF, ainda que a referida Súmula tenha sido aprovada posteriormente ao despacho que, em juízo prévio de admissibilidade, dera seguimento ao recurso. Hipótese de não conhecimento do recurso interposto.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1998

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO.

A contagem do prazo decadencial nos casos de lançamento por homologação, quando não há pagamento antecipado, rege-se pelo disposto no art. 173, I, do CTN. Entendimento firmado pelo STJ em ação processada nos termos do artigo 543-C do Código de Processo Civil, cujo entendimento deve ser observado pelos conselheiros, no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. Contrario sensu, quando há recolhimentos, a contagem deve seguir os ditames estabelecidos pelo artigo 150, § 4º, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial e, no mérito, na parte conhecida, em dar-lhe provimento. Votou pelas conclusões, quanto ao conhecimento, a conselheira Livia De Carli Germano e quanto ao mérito, os conselheiros Edeli Pereira Bessa e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado).

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amelia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando

Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto por AGROGRAS BOTUCATU COMERCIAL EM FIBRAS DE VIDRO (fls. 531 e seguintes) em face do acórdão n.º 107-09.283 (fls. 465 e seguintes), proferido pela extinta 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, e do acórdão n.º 1101-001.132 (fls. 515 e seguintes), proferido pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento em sede de embargos opostos pelo contribuinte ao acórdão originário.

O **acórdão n.º 107-09.283**, por meio do qual foi *negado provimento ao recurso voluntário do contribuinte*, apresenta a seguinte ementa, *verbis*:

“OMISSÃO DE RECEITAS. MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA EM CONTAS CORRENTES DOS SÓCIOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DOS VALORES NA CONTABILIDADE. PRESUNÇÃO DE AUFERIMENTO DA TOTALIDADE DOS VALORES COMO RECEITAS OPERACIONAIS. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS PARA IDENTIFICAR OMISSÃO DE RECEITAS. POSSIBILIDADE. AUTORIZAÇÃO EXPRESSA PELA LEI COMPLEMENTAR N.º 105/2001. NULIDADE NÃO RECONHECIDA. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA. APLICAÇÃO DA REGRA DO ART. 173, I, DO CTN. A FALTA DE INFORMAÇÕES DO CONTRIBUINTE E O INTUITO DE OMITIR RECEITAS TRIBUTÁVEIS AFASTAM A APLICAÇÃO DA REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN. DECADÊNCIA NÃO RECONHECIDA. RECURSO IMPROVIDO.”

O **acórdão n.º 1101-001.132**, por sua vez, que acolheu e proveu parcialmente os embargos de declaração opostos pelo contribuinte, *sem efeitos infringentes*, apresenta a seguinte ementa, *verbis*:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1998

OMISSÃO. POSSIBILIDADE DE SER SANADA PELO COMPETENTE RECURSO DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. PASSANDO O ° Acórdão n.º: 107-09.283, julgado na sessão de 24/01/2008, a contemplar, em sua fundamentação e ementa, referência expressa à incompetência do CARF para pronunciar-se sobre questões de inconstitucionalidade de lei tributária, bem como sobre a incidência de juros sobre a multa de ofício, sem efeitos infringentes:

Súmula **CARF n.º 2**: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa SELIC.

Embargos de Declaração Acolhidos

Recurso Improvido.”

No recurso especial, na parte em que admitido pelos despachos de exame e de reexame de admissibilidade (fls. 550-558 e 559-560, respectivamente), o contribuinte argui a existência de divergência com relação às seguintes matérias:

1 - Decadência do lançamento, com base no § 4º do art. 150 do CTN, apresentando como paradigmas de divergência os acórdãos n.º 105-15.402 e n.º 1102-001.080;

2 - Aplicação da taxa Selic sobre a multa de ofício, apresentando como paradigmas de divergência os acórdãos n.º 1202-001.094 e n.º 3403-002.918.

Com relação à primeira divergência (decadência do lançamento), a recorrente argumenta que questionou nos embargos declaratórios ao acórdão n.º 107-09.283 se a não aplicação do art. 150, § 4º do CTN teria sido motivada por “*falta de informações do contribuinte*” ou por não ter “*procedido ao recolhimento de qualquer valor*”, sendo que o acórdão n.º 1101-001.132 tampouco teria esclarecido a questão.

Em face desta matéria, apresentou então paradigmas em que, no primeiro (acórdão n.º 105-15.402), restou afirmado ser necessária a *ocorrência de dolo, fraude ou simulação para que possa haver o deslocamento do prazo decadencial para o previsto no art. 173, I, do CTN*, e, no segundo (acórdão n.º 1102-001.080), afastou-se a existência de dolo e assentou-se então que, “*tendo ficado assentado na discussão a existência de pagamento antecipado, aplica-se a regra decadencial do art. 150, §4º, do CTN, contando-se o prazo fatal de cinco anos a partir do fato gerador*”.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso (fls. 562 e seguintes), argumentando que o recurso não deveria ser conhecido, uma vez que o seu objeto seria a rediscussão do conjunto probatório, e, subsidiariamente que, no mérito, lhe fosse negado provimento, por contrariar a jurisprudência do CARF e também do STJ (neste último caso, no que diz respeito à tese decadencial defendida no recurso).

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Duek Simantob, Relatora.

1. Conhecimento

O recurso é tempestivo e interposto por parte legítima.

Contudo, deve ser conhecido apenas parcialmente, consoante exposto a seguir.

Juros de mora sobre a multa de ofício

Nada obstante a correção do respectivo despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, que admitiu o recurso especial com relação à matéria **“juros de mora sobre a multa de ofício”**, à época em que proferido, por ter sido demonstrada a divergência jurisprudencial alegada, fato é que, *após a prolação do referido despacho*, foi publicada, no Diário Oficial da União, a seguinte súmula aprovada pelo Pleno da CSRF, em sessão realizada em 03/09/2018:

Súmula CARF nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

O acórdão recorrido, consoante se verifica de sua própria ementa, exhibe entendimento consentâneo com o conteúdo da súmula acima transcrita. Já os paradigmas apresentados pela recorrente, por sua vez, manifestam entendimento em sentido diametralmente oposto, e contrário à referida súmula.

O Regimento Interno do CARF, no seu art. 67, dispõe o seguinte, *verbis*:

“Art. 67. (...)

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.”

Na verdade, se a análise da admissibilidade fosse feita hoje, o recurso especial sequer teria subido à CSRF.

A mera circunstância, contudo, de ter ultrapassado o juízo prévio de admissibilidade, não constitui garantia alguma de que o recurso deva ser conhecido pela Câmara Superior, pois a ela compete, em última análise, a avaliação final quanto ao efetivo preenchimento dos requisitos processuais para o seu processamento.

E, no caso, pelas razões acima expostas, o recurso especial não deve ser conhecido quanto a esta matéria (juros de mora sobre a multa de ofício).

Decadência do lançamento

No que diz respeito a esta matéria, o acórdão nº 107-09.283, na sua ementa, ao norte aqui transcrita, assinalou que “a falta de informações do contribuinte e o intuito de omitir receitas tributáveis afastam a aplicação da regra do art. 150, § 4º, do CTN”.

No voto condutor da referida decisão, colhem-se as seguintes observações, *verbis*:

“No que concerne à arguição de decadência, defende a Recorrente a aplicação, à hipótese, da regra do art. 150, § 4º, do CTN, porquanto já tacitamente homologado o “autolancamento” quando da formalização da autuação em março de 2003, não sendo possível atingir fatos geradores ocorridos entre 31/01/1998 a 28/02/1998.

Não assiste razão à Recorrente. Com efeito, **tendo a Recorrente omitido de receitas tributáveis no período, fazendo transitar os recursos em contas corrente de sócios**, não se está diante da hipótese de homologação (expressa) de lançamento voluntário do contribuinte; **não tendo o contribuinte informado a ocorrência dos fatos geradores e procedido ao recolhimento de qualquer valor, não se aplica a regra do art. 150, § 4º, do CTN**, sendo, no caso, regulada a decadência do direito de lançar pelo preceito estampado no art. 173, I, daquele estatuto normativo.”

Do exposto, verifica-se que o acórdão recorrido sustentou o “deslocamento” da decadência da regra contida na parte inicial do art. 150, § 4º, do CTN, para a regra do art. 173, inciso I, do mesmo CTN, por duas razões: (i) por ter *omitido a ocorrência dos fatos geradores* e (ii) por *não ter procedido ao recolhimento de qualquer valor*.

Apesar da menção feita pelo acórdão recorrido ao fato de que a *omissão dos fatos geradores* se deu em decorrência do procedimento da contribuinte de fazer *transitar os recursos em contas corrente de sócios*, é fato que, em momento algum, usou as expressões “*dolo, fraude ou simulação*”, contidas na parte final do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, não havendo tampouco notícia da aplicação da multa qualificada, no caso concreto.

Deste modo, o despacho de exame de admissibilidade do recurso especial assim analisou a questão, *verbis*:

“Considerando que ficou aberta a **possibilidade de se entender que o deslocamento do prazo para o início da contagem da decadência se deu pela falta de pagamento**, entendo que a contribuinte logrou, com essas decisões, comprovar a divergência argüida, restando à CSRF apreciar a questão.”

Não discordo da análise feita no referido despacho, na parte em que afirma que o deslocamento do início da contagem do prazo decadencial se deu, no caso concreto, pela **falta de pagamento**.

Mas peço vênua para divergir, ao menos em parte, com relação à afirmativa de que o contribuinte teria logrado, com as decisões paradigmáticas apresentadas, comprovar a divergência argüida.

No caso, entendo que a decisão contida no acórdão n.º 105-15.402 (primeiro paradigma), traz no seu bojo a divergência e sustenta a posição manejada no recurso especial do contribuinte, tendo em conta o fato de que o decurso do prazo decadencial pelo artigo 150, § 4º, do CTN, deslocando-se o marco para o artigo 173, I do mesmo diploma legal, apenas nos casos de dolo, fraude ou simulação.

Quanto ao segundo paradigma (acórdão n.º 1102-001.080), entendo, também que a divergência está caracterizada, pois a aplicação da regra decadencial do art. 150, §4º, do CTN restou assentada no caso de “**existência de pagamento antecipado**”.

Ora, no caso dos autos, a situação fática constatada é justamente o fato de que deve ser contado do artigo 173, inciso I do CTN o prazo decadencial quando **inexiste o pagamento antecipado**. Uma vez mais, *verbis*:

“(…) **não tendo o contribuinte informado a ocorrência dos fatos geradores e procedido ao recolhimento de qualquer valor, não se aplica a regra do art. 150, §**

4º, do CTN, sendo, no caso, regulada a decadência do direito de lançar pelo preceito estampado no art. 173, I, daquele estatuto normativo.”

Ao contrário, analisando-se os embargos opostos ao acórdão n.º 107-09.283, tem-se que o contribuinte apenas limitou-se a argumentar que *“a legislação, a jurisprudência e a doutrina estabelecem ‘que falta de pagamento não altera o início da contagem do prazo de decadência’”* (fls. 509, *in fine*) e o seu recurso especial, por sua vez, nada acresceu em sentido diverso, de modo que **a inexistência de pagamento antecipado, no caso dos autos, torna-se um fato inconteste.**

Caracterizada, portanto, a divergência para efeitos de contagem do prazo decadencial, dependendo se há ou não pagamento antecipado neste caso concreto.

Neste sentido, conheço parcialmente do recurso especial apresentado pelo contribuinte, no que tange à decadência.

2. Mérito

Diferentemente do que argumenta a recorrente, a ausência de pagamento altera *sim* o início da contagem do prazo de decadência.

É bastante vasta a existência de súmulas já aprovadas pelo CARF nas quais se faz expressa menção a diversas hipóteses específicas que são aceitas como formas de **comprovação do pagamento antecipado** exatamente para fins de **atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, §4º, do CTN.** Confira-se, *verbis*:

“Súmula CARF n.º 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Súmula CARF n.º 123: Imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

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

Súmula CARF n.º 138: Imposto de renda retido na fonte incidente sobre receitas auferidas por pessoa jurídica, sujeitas a apuração trimestral ou anual, caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, §4º do CTN.”

Assim, ainda que nenhuma das súmulas acima transcritas o diga expressamente, é possível delas extrair a interpretação, a *contrario sensu*, de que, **na ausência de pagamento antecipado** (situação concreta devidamente assentada nos autos, conforme ao norte exposto), **deve ser aplicada a regra decadencial prevista no art. 173, inciso I, do CTN,** exatamente como o fez a decisão recorrida. E este é o caso dos autos, pois inexistente recolhimento capaz de suportar o início do prazo decadencial pelo artigo 150§ 4º, do CTN.

Por seu turno, mister se faz trazer à colação um pequeno trecho do do acórdão recorrido:

Não assiste razão à Recorrente. Com efeito, tendo a Recorrente omitido de receitas tributáveis no período, fazendo transitar os recursos em contas corrente de sócios, não se está diante da hipótese de homologação (expressa) de lançamento voluntário do contribuinte; não tendo o contribuinte informado a ocorrência dos fatos geradores **e procedido ao recolhimento de qualquer valor, não se aplica a regra do art. 150, § 4º, do CTN**, sendo, no caso, regulada a decadência do direito de lançar pelo preceito estampado no art. 173, I, daquele estatuto normativo.

Nessa linha, o dies a quo do prazo decadencial é o primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, o que descaracteriza a arguição de decadência no caso vertente, porquanto notificada a Recorrente do lançamento em 19/03/2003.

De sua vez, constata-se da leitura do Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 71), item 12, que ocorreram recolhimentos da interessada sob a sistemática do Simples, regime ao qual foi autuada, conforme a peça de lançamento constante às e-fls. 25/29, inclusive com a infração 2, insuficiência de recolhimento, observando-se valores então recolhidos a serem abatidos desta exigência de ofício, senão vejamos:

12. Trata-se de Empresa de Pequeno Porte, com Termo de Opção pelo SIMPLES, recepcionado em 27/03/1997, e com base nas "Informações Prestadas á SRF", verificou-se os recolhimentos dos tributos e contribuições, pelo regime "SIMPLES", desde janeiro/1998 a janeiro/2003, não se detectando falta ou insuficiência de recolhimentos, de acordo com as declarações apresentadas, exceto com relação ao período de apuração de 31/12/2002, em que foi apurada a base de cálculo de 62.691,75 e o imposto/contribuição de 4.200,35, mediante a alíquota de 6,70%, cujo vencimento da obrigação se deu em 10/01/2003 e ainda se encontra pendente de recolhimento. Ressalte-se que a importância a recolher será objeto da Declaração PJ 2003 — SIMPLES a ser entregue ainda pela titular, que alimentará o conta-corrente da Receita Federal. Foram verificadas ainda, por amostragem, as bases de cálculo declaradas, relativas ao ano-calendário de 1998, em contraposição com o LIVRO RAZÃO/1998, não se constatando divergências.

E seguindo este diapasão, não se podendo desconsiderar o fato de que o STJ proferiu, no âmbito do REsp 973.733 (em sede de recurso submetido à sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, dos “recursos repetitivos”), acórdão em que também deixou expressamente assente a vinculação entre a *inexistência de pagamento antecipado*, e a fixação do *dies a quo* do prazo quinquenal da regra decadencial nos termos do disposto no artigo 173, I, do CTN. Confira-se, *verbis*:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO

CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. **O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) 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, (...)**

No caso ora analisado, *contrario sensu*, quando há recolhimentos, a contagem do prazo decadencial deve ser a prevista no artigo 150§ 4º, do CTN.

Por todo o exposto, conheço parcialmente do recurso especial do contribuinte, e, na parte conhecida, dou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob