



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

Processo nº 10930.004856/2003-68
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-003.815 – 1ª Turma
Sessão de 2 de outubro de 2018
Matéria IRPJ - DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TOYOPAR COMERCIO DE VEICULOS E PECAS LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUBMETIDOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO. FATORES DETERMINANTES. PAGAMENTO. DECLARAÇÃO PRÉVIA DE DÉBITO. OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

1- Para os tributos submetidos a lançamento por homologação, o ordenamento jurídico prevê a ocorrência de duas situações, autônomas e não cumulativas, aptas a concretizar contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I, em detrimento do ambos do CTN. Uma é constatar se houve pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito por parte do sujeito passivo. Caso negativo, a contagem da decadência segue a regra do art. 173, inciso I do CTN, consoante entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, decisão que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, consoante § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015. A outra é verificar se restou comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, que enseja a qualificação de multa de ofício e, por consequência, a contagem do art. 173, inciso I do CTN, consoante Súmula CARF nº 72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, para afastar a decadência da CSLL do segundo trimestre de 1998.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego - Presidente

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Luis Flávio Neto, Viviane Vidal Wagner, Gerson Macedo Guerra, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado) e Adriana Gomes Rego.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN (e-fls. 1980/1994) em face da decisão proferida no Acórdão nº 108-08.394 (e-fls. 1948/1977), pela Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, na sessão de 07/07/2005, no qual foi negado provimento ao recurso de ofício, acolhida decadência do IRPJ e CSLL do 2º trimestre e do PIS e Cofins para os fatos geradores ocorridos até 31/08/1998 e negado provimento ao recurso voluntário.

O acórdão recorrido apresentou a seguinte ementa:

IRPJ - PIS - DECADÊNCIA - Ao tributo sujeito à modalidade de lançamento por homologação, que ocorre quando a legislação impõe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, aplica-se a regra especial de decadência insculpida no parágrafo 4o do "" artigo 150 do CTN, refugindo à aplicação do disposto no art. 173 do mesmo Código. Nesse caso, o lapso temporal de cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Decadente a exigência do IRPJ e PIS em relação aos fatos geradores ocorridos até 31 de agosto de 1998, quando a ciência da autuação pela interessada se deu em 26/09/2003.

COFINS e CSLL - DECADÊNCIA ACOLHIDA - É cristalino o entendimento de que sendo o lançamento da COFINS e da CSLL por homologação, decai em 05 (cinco) anos o direito da Fazenda em procedê-lo, nos termos do §4º do art. 150 do CTN.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO FICTÍCIO - A falta de comprovação, mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos, dos saldos das contas componentes do passivo do balanço patrimonial autoriza a presunção legal que as obrigações foram pagas com receitas mantidas à margem da

escrituração, cabendo à contribuinte a prova da improcedência desta presunção.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430 de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

IRPJ - GLOSA DE DESPESAS - VARIAÇÃO MONETÁRIA - PASSIVO NÃO COMPROVADO - São indedutíveis na apuração do Lucro Real as despesas cuja efetividade não é comprovada por documentos hábeis e idôneos, mormente quando inexistente o passivo sobre o qual se baseou a variação monetária.

TAXA SELIC - TRIBUTAÇÃO DO PIS E DA COFINS SOBRE OMISSÃO DE RECEITAS - INCONSTITUCIONALIDADE - Não cabe a este Conselho negar vigência a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, atribuição reservada exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, em pronunciamento final e definitivo.

TAXA SELIC - JUROS DE MORA - PREVISÃO LEGAL - Os juros de mora são calculados pela Taxa Selic desde janeiro de 1995, por força da Medida Provisória nº 1.621. Cálculo fiscal em perfeita adequação com a legislação pertinente.

PIS - COFINS - TRIBUTAÇÃO - OMISSÃO DE RECEITAS - Por força do disposto na Lei nº 9.249/95, art. 24, § 2º, o valor da receita omitida deve ser considerado como base de cálculo do PIS e da Cofins.

CSL - PIS - COFINS - LANÇAMENTOS DECORRENTES - O decidido no julgamento da exigência principal do Imposto de Renda Pessoa Jurídica faz coisa julgada nos lançamentos dela decorrentes, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

A PGFN interpôs recurso especial, por contrariedade à lei, com base no art. 32, inciso I do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes vigente à época, em face do entendimento da decisão recorrida em reconhecer a decadência para a CSLL do 2º trimestre e do PIS e Cofins para os fatos geradores ocorridos até 31/08/1998, aplicando a contagem para tributos sujeitos a lançamentos por homologação nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Protestou a recorrente pela aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que previa o prazo decadencial de dez anos para as contribuições sociais destinadas à seguridade social.

O despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 2004/2005) deu seguimento ao recurso especial.

A Contribuinte apresentou contrarrazões (e-fls. 2011/2019) pugnando pela manutenção da aplicação da contagem decadencial prevista no art. 150, § 4º do CTN.

Em apreciação inicial, a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, na sessão de 7 de fevereiro de 2018, resolveu converter o julgamento em diligência, por meio

da Resolução nº 9101-000.044 (e-fls. 2328/2333), para que a unidade preparadora informasse se as contribuições sociais foram objeto de pagamento ou declaração com efeito de confissão de dívida.

O resultado da diligência foi apresentado no RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO SACAT/DRF/LON/PR (e-fls. 2355/2356).

Cientificada do relatório da unidade preparadora, a Contribuinte apresentou petição (e-fls. 2363/2375), protestando sobre a realização da diligência, que estaria fora da discussão posta nos presentes autos, que seria se a decadência para contribuições sociais estaria submetida ao prazo decadencial de dez anos.

A PGFN também apresentou petição (e-fls. 2385/2390), no sentido de ratificar o resultado da diligência, que não atestou a ocorrência de pagamento para a CSLL do segundo trimestre de 1998.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Adoto as razões do despacho de exame de admissibilidade para conhecer do recurso especial da PGFN. Registre-se que se trata de recurso em face de contrariedade à lei, com fulcro no art. 32, inciso I do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

A matéria devolvida diz respeito à decadência, para a CSLL do 2º trimestre e do PIS e Cofins para os fatos geradores ocorridos até 31/08/1998.

Aduz a Contribuinte, em petição apresentada às e-fls. 2363/2375, em manifestação realizada em face do resultado da diligência, RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO SACAT/DRF/LON/PR, no qual foi demandado que a unidade preparadora informasse se as contribuições de seguridade social objeto de análise foram objeto de pagamento ou declaração com efeito de confissão de dívida, que o procedimento teria extrapolado os limites de discussão da lide, vez que a matéria posta seria apreciar apenas se para a decadência das contribuições sociais seria aplicável o prazo de dez anos.

Não lhe assiste razão.

A matéria devolvida é apreciar se restou consumada a decadência para as contribuições de seguridade social.

No caso concreto, as mudanças legislativas e jurisprudenciais conduziram a uma alteração do entendimento anteriormente vigente.

O art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que previa o prazo decadencial de dez anos para as contribuições sociais destinadas à seguridade social, foi revogado, o que conduziu

a contagem do prazo decadencial para a sistemática prevista no Código Tributário Nacional (CTN).

E a discussão sobre qual regra de contagem decadencial seria aplicável seria aplicável, o art. 150, § 4º, ou o art. 173, inciso I, teve entendimento concretizado pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, inclusive de aplicação vinculante aos conselheiros do CARF.

Assim, uma vez conhecido o recurso, e passando-se para a apreciação do **mérito**, cabe ao presente Colegiado **aplicar o direito**, conforme previsto no artigo 1.034 do novo Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo tributário:

Art. 1.034. Admitido o recurso extraordinário ou o recurso especial, o Supremo Tribunal Federal ou o Superior Tribunal de Justiça julgará o processo, aplicando o direito.

Assim, se a aplicação do direito, no caso, implica em verificar se existe pagamento nos autos ou declaração com efeito de confissão de dívida, motivo pelo qual foi encaminhada a diligência para a unidade preparadora, não há que se falar em nenhum excesso.

Portanto, não há que se falar em julgamento extra petita, pelo contrário, a apreciação encontra-se precisamente dentro dos limites legais, tanto de ordem material quanto processual.

Manifestou-se ainda da PGFN em petição (e-fls. 2385/2390) apresentada para se manifestar a respeito da diligência, que o primeiro trimestre da CSLL também seria objeto de apreciação.

Não lhe assiste razão.

Inclusive, a unidade preparadora opôs embargos, que foram rejeitados pelo Acórdão nº 1103-00.545, da sessão de 04 de outubro de 2011:

Relatório:

Trata o referido julgamento de um embargo da DRF de Londrina – PR, a respeito dos acórdãos 108-08.394 e 108-09.297, ambos da antiga 8ª Câmara do 1º Conselho dos Contribuintes.

Aquela Delegacia da Receita Federal do Brasil indagou:

Se foi ou não acolhida a decadência referente ao débito do 1º trimestre da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Pergunta, ainda, se positivo se este débito está albergado pelo Recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional fl. 1954/1969.

Se deve ser exigido como débito da CSLL do 3º trimestre a contribuição de R\$ 117.651,97. ou este valor deverá ser adequado no sentido de exonerar a parcela resultante do recálculo da base de negativa face a decadência do 2º trimestre de 1998 (e até o 1º trimestre de 1998).

Voto

(...)

Do voto vencedor fl. 1951 do acórdão original extraio:

“Diante do exposto, voto por acolher a preliminar de decadência suscitada em relação a CSLL (2º trimestre e a COFINS dos fatos geradores ocorridos até 31.08.1998.”

Assim, está claro o período da decadência.

Quanto ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, este item não tem relação com o acórdão embargado. (...)

Os embargos do acórdão recorrido foram claros ao tratar de questão, delimitando claramente o período de decadência reconhecido: CSLL do 2º trimestre e do PIS e Cofins para os fatos geradores ocorridos até 31/08/1998. Obviamente, fatos geradores anteriores não foram atingidos pelo prazo decadencial nos termos do Acórdão nº 108-08.394.

Passo ao exame da matéria decadência para a CSLL do 2º trimestre e do PIS e Cofins para os fatos geradores ocorridos até 31/08/1998.

Dois aspectos devem ser considerados na análise do prazo decadencial. Primeiro, o regime de tributação a que se encontra submetido o contribuinte, para que se possa estabelecer com clareza o termo inicial de contagem. Segundo, qual a regra do CTN aplicável ao caso concreto: (1) do art. 150, § 4º, ou (2) do art. 173, inciso I.

E como já dito, para a devida contagem do prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, há que se observar entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil.

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 imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuassem 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. (Grifei)

Ou seja, são **dois** elementos determinantes para verificar se cabe a contagem do prazo decadencial do art. 150, §4º ou do art. 173, inciso I, ambos do CTN:

1º) constatar se houve pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito por parte do sujeito passivo, sendo que, caso negativo, a contagem da decadência segue a regra do art. 173, inciso I do CTN, consoante entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, decisão que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, consoante § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015;

2º) verificar se restou comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, que enseja a qualificação de multa de ofício e, por consequência, a contagem do art. 173, inciso I do CTN, consoante Súmula CARF nº 72 ¹.

Quanto ao conceito de declaração prévia de débito, entendo, numa acepção geral, que se caracteriza por ato que implique em confissão da dívida por parte do sujeito passivo. Assim, podem também ser considerados, além do pagamento espontâneo, por exemplo, o débito confessado em DCTF, em compensação tributária ou parcelamento.

Os presentes autos tratam de apreciar a decadência para a CSLL do 2º trimestre e do PIS e Cofins para os fatos geradores ocorridos até 31/08/1998.

A diligência efetuada pela autoridade preparadora, para verificar se as contribuições de seguridade social foram objeto de pagamento ou confissão de dívida, apresentou o seguinte resultado:

Tributo	Fato Gerador	Valor lançado de ofício	Valor DIPJ/99 (com efeito de confissão de dívida)	Valor pago
CSLL- 2973	jun/98	44.497,75	0,00	0,00
Cofins- 2960	jan/98	440,00	12.334,55	12.334,55
Cofins- 2960	mar/98	39.961,00	11.006,01	11.006,01
Cofins- 2960	abr/98	412,20	8.835,50	8.835,50
Cofins- 2960	mai/98	4.708,87	8.438,68	8.438,68
Cofins- 2960	jun/98	12.069,12	10.038,17	10.038,17
Cofins- 2960	jul/98	1.085,22	3.431,80	3.431,80
Cofins- 2960	ago/98	24.558,47	6.807,38	6.807,38
PIS - 2986	jan/98	143,00	4.036,59	4.036,59
PIS - 2986	mar/98	12.987,32	3.576,95	3.576,95
PIS - 2986	abr/98	133,96	2.871,54	2.871,54
PIS - 2986	mai/98	1.530,38	2.742,57	2.742,57
PIS - 2986	jun/98	3.922,47	3.262,40	3.262,40
PIS - 2986	jul/98	352,69	3.717,77	3.717,79
PIS - 2986	ago/98	7.981,50	2.212,40	2.212,40

Como se pode observar, para a CSLL do segundo trimestre de 1998 não consta pagamento e tampouco declaração com efeito de confissão de dívida. Cabe, portanto, aplicação do prazo previsto no art. 173, inciso I do CTN. O lançamento de ofício versa sobre CSLL, apurada em regime trimestral, relativa ao fato gerador **30/06/1998**. O "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado", assim, é o dia **01/01/1999**, sendo o termo final **31/12/2004**. Tendo sido a ciência do lançamento dada em **26/09/2003** (e-fl. 1667), não há que se falar em decadência.

¹ Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Processo nº 10930.004856/2003-68
Acórdão n.º **9101-003.815**

CSRF-T1
Fl. 2.402

Por outro lado, para as demais contribuições de seguridade social, cabe ser mantida a decadência, mediante aplicação do art. 150, § 4º do CTN. Os fatos geradores mais recentes do PIS e da Cofins, 30/08/1998, poderiam ser objeto de lançamento de ofício até 30/08/2003. Tendo sido a ciência dada em 26/09/2003, resta consumada a decadência.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de **conhecer e dar provimento parcial** ao recurso especial da PGFN, para **afastar** a decadência da CSLL do segundo trimestre de 1998.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura