



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

Processo n° 11080.006791/2005-78
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-003.123 – 1ª Turma
Sessão de 3 de outubro de 2017
Matéria DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado NAZALE EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 30/06/2000

DECADÊNCIA. ART. 150, §4º, DO CTN.

Se houve pagamento de tributo (ainda que parcial), e se a própria Fiscalização não considerou uma determinada infração como conduta dolosa, o prazo de decadência para essa infração é o previsto no art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego - Presidente

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra, Adriana Gomes Rêgo (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) contra "decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova", fundamentado no art. 7º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, c/c art. 4º da Portaria MF nº 256/2009 (RICARF/2009) e art. 3º da Portaria MF nº 343/2015, que aprova o atual Regimento Interno do CARF.

A recorrente insurgi-se contra o Acórdão nº 105-17.262, de 15/10/2008, por meio do qual a Quinta Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes deu provimento a recurso voluntário da contribuinte acima identificada, para fins de, entre outras questões, por maioria de votos, acolher a decadência para um dos itens do auto de infração de IRPJ (Item 003 - glosa de prejuízos compensados indevidamente, por inexistência de saldo de prejuízo a ser compensado), especificamente em relação ao segundo trimestre do ano-calendário de 2000.

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

Ementa:

DECADÊNCIA - Reconhecido o dolo pela prática reiterada de infração, aplica-se o art. 173, I, do CTN no que se refere à decadência.

DECADÊNCIA - Não demonstrada a prática de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o art. 150, c.c. seu parágrafo 4º, do CTN ao prazo decadencial.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA - PRESCINDIBILIDADE - INDEFERIMENTO - Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

NORMAS PROCESSUAIS - MPF - REGULARIDADE - Os Mandados de Procedimento Fiscal (MPF) foram prorrogados sem lapso temporal entre eles, incorrendo qualquer irregularidade. Mesmo que houvesse ocorrido o vencimento do prazo do MPF, isso não constituiria hipótese legal de nulidade do lançamento ou teria o condão de devolver a espontaneidade ao sujeito passivo.

OMISSÃO DE RECEITAS - ALUGUÉIS. VENDA DE IMÓVEIS - COMPROVAÇÃO PARCIAL - Exclui-se da exigência valores que comprovadamente foram submetidos à tributação, espontaneamente, pelo sujeito passivo. Subsiste a imposição em relação a todos os valores que o contribuinte não ilidiu a prova constante dos autos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - CABIMENTO - Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo

enquadra-se, em tese, nas hipóteses tipificadas no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64.

CSLL - COFINS - PIS - DECADÊNCIA - PRAZO - O prazo decadencial para a constituição do crédito tributário relativo à CSLL, COFINS e PIS é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, conforme determina a legislação de regência.

LANÇAMENTOS DECORRENTES - CSLL - COFINS - PIS - Solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, estende-se, no que couber, aos demais lançamentos decorrentes quando tiver por fundamento o mesmo suporte fático.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas. Por maioria de votos, MANTER a multa qualificada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido os Conselheiros Paulo Jacinto do Nascimento, Leonardo Henrique M. de Oliveira e José Carlos Passuello. Por unanimidade de votos, ACOLHER a decadência do IRPJ e CSLL em relação aos fatos geradores ocorridos em 31 de dezembro de 1998, 31 de março 1999 e 30 de setembro de 1999 e PIS COFINS em relação aos fatos geradores ocorridos até novembro de 1999. Por maioria de votos, ACOLHER a decadência em relação à glosa de prejuízos fato gerador ocorrido em 30 de junho de 2000. Vencidos os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães, Waldir Veiga Rocha e José Clóvis Alves.

(grifo acrescido)

A PGFN afirma que o acórdão recorrido configura decisão não-unânime e contrária à evidência das provas, na parte em que ela acolheu a decadência para um dos itens do auto de infração de IRPJ (Item 003 - glosa de prejuízos compensados indevidamente, por inexistência de saldo de prejuízo a ser compensado), especificamente em relação ao segundo trimestre do ano-calendário de 2000.

Para o processamento do recurso, a PGFN desenvolve os argumentos descritos abaixo:

- as infrações apuradas são as abaixo descritas, sendo que a do item "d" é aplicável somente ao IRPJ, e a do item "e" somente à CSLL: (a) Omissão de receitas de alugueis; (b) Resultados operacionais não tributados; (c) Operações de permuta ou dação não tributadas; (d) Glosa de prejuízos compensados; e (e) Glosa de base de cálculo negativa de períodos anteriores;

- a sistemática falta de contabilização das receitas caracterizaria, segundo o autuante, ação dolosa tendente a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador, e levou à aplicação de multa de ofício agravada, no percentual de 150%;

- no tocante ao acolhimento da decadência em relação à glosa de prejuízos, cujo fato gerador ocorreu em 30 de junho de 2000, restaram vencidos os ilustres conselheiros

Wilson Fernandes Guimarães, Waldir Veiga e José Clóvis Alves, que não acolheram tal decadência, autorizando a interposição do Recurso Especial;

- no IRPJ e CSLL, há um fato gerador, ocorrido em 30/06/2000, que está lançado sem o agravamento da penalidade, o que foi o bastante para o voto-condutor reconhecer a decadência do direito de lançar;

- ocorre que conforme à evidência das provas colhidas nos autos, temos que a infração é por "Glosa de Prejuízos Compensados Indevidamente" e decorre da reversão do prejuízo em função das infrações constatadas nos períodos de 1998 a 2002;

- ora, tal glosa nada mais é do que consequência e decorrência direta das demais infrações praticadas, todas infrações em que caracterizado o evidente intuito de fraude, como reconheceu o próprio v. Acórdão ora recorrido;

- com efeito, em que pese o autuante não ter agravado a penalidade, é indiscutível que, de acordo com as provas colhidas nos autos, a referida glosa de prejuízos decorre da prática fraudulenta adotada pelo contribuinte. Com isso, também para esse fato gerador, deveria ser afastada a decadência. Isto porque, a regra decadencial seria a aplicação do artigo 173, inciso I, do CTN, o qual também restou malferido, portanto;

- a União (Fazenda Nacional) requer seja conhecido e provido o presente Recurso Especial apresentado, a fim de reformar em parte o v. Acórdão ora recorrido, a fim de ser afastada a preliminar de decadência do direito de lançar o IRPJ e a CSLL com relação ao fato gerador ocorrido em 30 de junho de 2000 (infração: glosa de prejuízos).

Quando do **exame de admissibilidade do Recurso Especial da PGFN**, o Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho nº 241, de 09/05/2009, deu seguimento ao recurso, nos seguintes termos:

Analisando os autos verifico que a decisão foi tomada por maioria, preenchendo assim a condição para apresentação do recurso com base no artigo 7º inciso I e 15º, §1º do RICSF.

O recorrente argumenta a contrariedade da decisão às provas dos autos e aponta quais as provas que no seu entender foram contrariadas, cumprindo assim os requisitos regimentais para o seguimento de seu recurso.

Assim, na competência a mim conferida pelo artigo 15 §6º do RICSF, DOU SEGUIMENTO ao RE, por preencher os requisitos regimentais.

Em 29/11/2009, a contribuinte foi cientificada do despacho que admitiu o recurso especial da PGFN, e em 10/12/2009 (envelope às e-fls. 2375), ela apresentou tempestivamente as contrarrazões ao recurso, com os seguintes argumentos:

- sustenta o Procurador da Fazenda Nacional que a reversão dos prejuízos fiscais de que se fala decorreu de infrações constatadas pelo fisco, infrações essas praticadas com evidente intuito de fraude, conforme reconhecido no aludido julgado. Desse modo, ainda que o autuante não tenha agravado a penalidade no aspecto ora considerado, entende o Recorrente ser indiscutível que, ante as provas constantes dos autos, também para esse fato

gerador deverá ser afastada a decadência, aplicando-se igualmente a regra constante do art. 173, I, do CTN;

- não deve prosperar o Recurso Especial em causa, assim como igualmente não obteve guarida a pretensão da Autoridade Julgadora de 1ª instância, que também defendia idêntico entendimento. Com efeito, sucede que tal pretensão implica efetivamente, em última análise, o agravamento da exigência, a ser praticado na fase de julgamento de 2ª instância, com evidente prejuízo do direito de defesa do contribuinte e suprimindo-se, ainda, o necessário duplo grau de jurisdição;

- ainda que discutível a possibilidade de agravamento da exigência pelas DRJ - posto que necessário neste caso a lavratura de auto de infração complementar ou de notificação de lançamento complementar, faltando competência aos órgãos julgadores para tanto, consoante as disposições do parágrafo único do art. 15 e § 3º do art. 18, ambos do D. 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93, de qualquer sorte, deveria ser devolvido o prazo para impugnação do sujeito passivo, o que não aconteceu, sendo por outro lado impossível, neste estágio do processo, seu eventual saneamento;

- correta, por consequência, a decisão adotada por maioria, no Acórdão recorrido, no sentido de que, tendo sido aplicada quando da autuação, no atinente ao item em questão ("Glosa de prejuízos compensados indevidamente"), a multa de 75% (art. 44, I, da Lei nº 9.430/96) e, não, a qualificada de 150% (art. 44, II, da mesma Lei nº 9.430/96), que deverá ser obrigatoriamente imposta nos "casos de evidente intuito de fraude" conforme ali previsto, descabe, por isso, a transferência da regra de decadência do art. 150, §4º, para a do art. 173, I, ambos do CTN, por não se verificar, no aspecto em comento, a condição necessária à aludida modificação da regra de decadência: a ocorrência de fraude;

- ante o exposto, não deve ser acolhido o recurso especial da PGFN.

Cabe ainda registrar que a contribuinte também apresentou recurso especial em relação à parte da decisão que lhe foi desfavorável. Entretanto, a Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho nº 1300-000.127, de 27/04/2015, não deu seguimento a esse recurso por entender que não restaram configuradas as divergências suscitadas pela contribuinte, decisão que foi confirmada pelo Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em caráter definitivo, conforme Despacho de Reexame de Admissibilidade de Recurso Especial por ele exarado em 30/04/2015 (e-fls. 2.402/2.410).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator

Conheço do recurso, pois este preenche os requisitos de admissibilidade.

A controvérsia que chega a essa fase de recurso especial diz respeito à contagem de prazo decadencial para a constituição de crédito tributário.

A PGFN afirma que o acórdão recorrido configura decisão não-unânime e contrária à evidência das provas, na parte em que ela acolheu a decadência para um dos itens do auto de infração de IRPJ (Item 003 - glosa de prejuízos compensados indevidamente, por inexistência de saldo de prejuízo a ser compensado), especificamente em relação ao segundo trimestre do ano-calendário de 2000 (fato gerador ocorrido em 30/06/2000).

O recurso especial também faz menção à CSLL, mas cabe esclarecer que o item "003 - COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES" do auto de infração de CSLL abrangeu apenas fatos geradores ocorridos em 31/12/2000 e 31/12/2002.

O lançamento da CSLL, relativamente à compensação indevida de base negativa de períodos anteriores, não abrangeu o segundo trimestre do ano-calendário de 2000 (fato gerador em 30/06/2000), de modo que o recurso especial da PGFN diz respeito apenas ao IRPJ.

Os autos de infração apontam a ocorrência de várias infrações: (a) Omissão de receitas de aluguéis; (b) Resultados operacionais não tributados; (c) Operações de permuta ou dação não tributadas; (d) Glosa de prejuízos compensados; e (e) Glosa de base de cálculo negativa de períodos anteriores.

Os itens "d" e "e" acima referidos decorreram dos itens anteriores, em razão de eles terem modificado os saldos de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL acumulados nos períodos-base de 1998 a 2002.

Ocorre que a Fiscalização só aplicou a multa qualificada de 150% para os três primeiros itens de infração. Para as exigências relativas à (d) Glosa de prejuízos compensados - IRPJ; e à (e) Glosa de base de cálculo negativa de períodos anteriores - CSLL, foi aplicada a multa de 75%.

O auto de infração de IRPJ, em relação à glosa de prejuízos compensados, abrange fatos geradores ocorridos em 30/06/2000, 30/09/2000, 31/12/2000 e 31/12/2002. Já o auto de infração de CSLL, em relação à glosa de base de cálculo negativa de períodos anteriores, abrange fatos geradores ocorridos em 31/12/2000 e 31/12/2002.

Como a contribuinte foi cientificada dos lançamentos em 31/08/2005, foi reconhecida a decadência para o "Item 003 - glosa de prejuízos compensados indevidamente, por inexistência de saldo de prejuízo a ser compensado", especificamente em relação ao

segundo trimestre de 2000 (fato gerador ocorrido em 30/06/2000), em razão do prazo previsto no art. 150, §4º, do CTN, controvérsia que, como já esclarecido, diz respeito apenas ao IRPJ.

Em síntese, a PGFN alega que apesar de o autuante não ter agravado a penalidade para o item referente à glosa de prejuízos compensados indevidamente, é indiscutível que, de acordo com as provas colhidas nos autos, a referida glosa de prejuízos decorre da prática fraudulenta adotada pela contribuinte. Assim, também deveria ser afastada a decadência para o fato gerador acima mencionado, em razão da aplicação do artigo 173, I, do CTN, em vez do art. 150, §4º, do mesmo diploma

O "Demonstrativo de Apuração do IRPJ" (e-fls. 16) e o "Demonstrativo da Compensação de Prejuízos Fiscais" (e-fls. 42) informam que a contribuinte apurou lucro no segundo trimestre de 2000, no valor de R\$ 41.408,87, e que nesse período de apuração a exigência do IRPJ recaiu diretamente sobre duas infrações: "003 - GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE - SALDOS DE PREJUÍZOS INSUFICIENTES", no valor de R\$ 12.422,66 (com multa de 75%), e "004 - RESULTADOS OPERACIONAIS NÃO DECLARADOS", no valor de 15.807,48 (com multa de 150%).

Ou seja, não houve exigência sobre o lucro apurado pela própria contribuinte (que remanesceu após a compensação dos prejuízos fiscais de períodos anteriores), o que indica ter havido pagamento ou confissão do imposto relativo a essa parte da base de cálculo.

Portanto, a definição de qual das regras de decadência previstas no CTN deve ser aplicada para o IRPJ referente à glosa de prejuízos compensados indevidamente no segundo trimestre do ano-calendário de 2000 depende apenas da análise sobre a questão da fraude.

O que se percebe é que a Fiscalização imputou fraude/dolo apenas às infrações relativas à omissão de receitas, conforme consta do Relatório de Ação Fiscal (e-fls. 64):

AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO

Como o contribuinte não ofereceu à tributação TEMPESTIVAMENTE os valores das operações de comissões, tampouco procedeu a escrituração contábil das operações de permuta e do recebimento de imóvel como parte de pagamento, omitindo desta forma o conhecimento dos fatos pelo Fisco, entendemos como obrigatória a aplicação da multa qualificada, por caracterizar ação dolosa tendente a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, no caso, fundamento da imposição da penalidade fiscal cominada de 150% sobre os imposto de renda e as contribuições.

O artigo 44, inciso II, da Lei 9.430/96 estabelece que a multa de ofício a ser aplicada nos casos de evidente intuito de fraude, conforme definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, será de 150%.

Em complemento, informamos que os valores subordinados à multa de ofício agravada em 150% também são objeto da Representação Fiscal para Fins Penais.

Não foi por um erro de digitação, ou algo semelhante, que os valores lançados a título de glosa na compensação de prejuízo foram acompanhados com a multa

normal de 75%. A Fiscalização quis mesmo aplicar a multa de 75% a essa infração, porque a compensação de prejuízos, apesar de considerada indevida, foi informada ao Fisco.

Nesse passo, considerar nesse momento processual a compensação de prejuízo como conduta fraudulenta/dolosa, ainda que somente para fins de contagem da decadência (e não de agravamento dos valores exigidos), implicaria em uma inovação nos fundamentos do lançamento.

Está claro que a Fiscalização vislumbrou o dolo quando a contribuinte omitiu receitas em determinados períodos. Essas omissões de receitas, além do não pagamento de tributo nos próprios períodos de apuração, também ensejaram a redução dos estoques de prejuízos acumulados (porque em alguns casos houve reversão dos prejuízos que haviam sido apurados pela contribuinte).

Mas o lançamento não foi pela redução nos estoques dos prejuízos acumulados, e sim pelo aproveitamento indevido de prejuízos em períodos posteriores. Ou seja, no momento da omissão de receita, não se identificou o dolo para compensar prejuízos (indevidos) num certo valor e em determinado período futuro.

É esse o contexto em que se deu o lançamento, e, diante disso, o prazo decadencial para a infração referente à compensação indevida de prejuízos é mesmo o previsto no art. 150, §4º, do CTN, porque houve pagamento de tributo (ainda que parcial), e porque a Fiscalização não considerou essa conduta como dolosa.

Desse modo, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial da PGFN.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo