



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

Processo n° 13805.009542/98-10
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-001.944 – 1ª Turma
Sessão de 17 de julho de 2014
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COSTA CRUZEIROS AGÊNCIA MARÍTIMA E TURISMO LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1994

REGIMENTO INTERNO CARF - DECISÃO DEFINITIVA STF E STJ - ARTIGO 62-A DO ANEXO II DO RICARF

Segundo o artigo 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, 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 do Código de Processo Civil devem ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito deste Conselho.

IRPJ E REFLEXOS - DECADÊNCIA

O Superior Tribunal de Justiça, em julgamento de Recurso Representativo de Controvérsia, pacificou o entendimento segundo o qual para os casos em que se constata pagamento parcial do tributo, deve-se aplicar o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional; de outra parte, para os casos em que não se verifica o pagamento, deve ser aplicado o artigo 173, inciso I, também do Código Tributário Nacional.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - As contribuições sociais têm natureza de tributo e, portanto, deve ser aplicada a regra decadencial prevista no Código Tributário Nacional, em detrimento do prazo previsto no artigo 45 da Lei nº 8.212/91, conforme Súmula Vinculante nº 08 editada pelo Supremo Tribunal Federal em 12.06.08. Não conhecimento de Recurso Especial interposto contra Súmula Vinculante n. 8.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em CONHECER PARCIALMENTE o recurso, e na parte conhecida, por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial do Procurador. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão, Jorge Celso Freire da Silva, Valmar Fonseca de Menezes, Rafael Vidal de Araújo e Otacílio Dantas Cartaxo. Ausente, justificadamente, o Conselheiro João Carlos de Lima Junior. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Valmir Sandri.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Otacílio Dantas Cartaxo – Presidente

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Karem Jureidini Dias – Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros Otacilio Dantas Cartaxo (Presidente), Marcos Aurelio Pereira Valadão, Valmir Sandri, Valmar Fonseca de Menezes, Karem Jureidini Dias, Jorge Celso Freire da Silva, Marcos Vinicius Barros Ottoni (Suplente Convocado), Rafael Vidal de Araújo, Orlando Jose Gonçalves Bueno (Suplente Convocado) Paulo Roberto Cortez (Suplente Convocado). Ausente, Justificadamente, O Conselheiro João Carlos de Lima Junior.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão de nº 105-16.100, proferido pela Quinta Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes, em sessão de 08 de novembro de 2006, que negou provimento ao Recurso de Ofício, deu parcial provimento ao Recurso Voluntário, além de acolher a preliminar de decadência em relação ao IRPJ e às contribuições sociais, relativamente aos meses de janeiro a março de 1994.

Em Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização constatou a inexistência de lançamentos contábeis, bem como o reconhecimento de valores em proporção inferior ao recebido. Também verificou adição ao lucro real inferior ao efetivamente contabilizado, e outras divergências advindas da análise dos livros contábeis e fiscais. Em razão disso, lavrou Auto de Infração (fls. 520/552) em discussão, compelindo a Contribuinte a recolher os valores de IRPJ e reflexos decorrentes de:

- (i) omissão de receitas advinda da não contabilização de depósitos bancários, com fatos geradores ocorridos de janeiro a maio de 1994, e de julho a outubro também do mesmo ano-calendário de 1994;

- (ii) omissão de variações monetárias ativas, com fatos geradores ocorridos de janeiro a dezembro do ano-calendário de 1994;
- (iii) glosas de variações monetárias passivas, com fatos geradores ocorridos de janeiro a dezembro do ano-calendário de 1994;
- (iv) ajustes no lucro líquido do exercício em virtude de adições de despesas e custos indedutíveis não computados na apuração do lucro real do ano-calendário de 1994.

Irresignada, a Contribuinte apresentou impugnação às fls. 554/591, na qual aduziu, em síntese:

- i. No exercício de sua finalidade de agenciar cruzeiros marítimos, realizar remessas para o exterior que são efetuadas em moeda estrangeira, e em 1994 o mercado de câmbio admitia duas condições de operação: a comercial e a flutuante. Nesse sentido, alega ter utilizado taxa de câmbio flutuante em consonância ao que dispunha a legislação do Banco Central do Brasil vigente a época.
- ii. Não admitir a utilização do câmbio flutuante é o mesmo que compelir a utilizar o câmbio comercial, e para este segmento sequer tinha autorização do Banco Central do Brasil.
- iii. Obriga o reconhecimento por parte da Contribuinte de uma receita inexistente, sendo a lavratura do Auto meramente com fins arrecadatórios.
- iv. Os valores cobrados a título de adição já haviam sido considerados na apuração do lucro real do ano-calendário de 1994.

Posteriormente, a Contribuinte peticionou nos autos (fls. 862/866) juntando laudo pericial que diverge do que foi constatado pela Fazenda em seu Termo de Verificação Fiscal, bem como requerendo o reconhecimento da decadência do IRPJ, com base no artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional, referente aos fatos geradores de janeiro, fevereiro e março do ano-calendário de 1994.

O julgamento foi convertido em diligência (fls. 998/1000) para o pronunciamento da Seção de Programação da Atividade Fiscal (SAPAF) da Delegacia da Receita Federal de Fiscalização (DEFIC/SÃO PAULO) acerca do laudo pericial trazido aos autos pela Contribuinte.

Respondida a diligência a contento, sobreveio o acórdão de nº 7.131 de 2005 (fls. 1081/1085), da Décima Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo – SP que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento, exonerando o contribuinte, nos termos do acórdão a seguir ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1994

Ementa: IMPOSTO DE RENDA. DECADÊNCIA.

A contagem do quinquênio decadencial inicia-se na data da entrega da declaração de rendimentos.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS.

Tributa-se como omissão de receita a diferença verificada entre os depósitos bancários e os lançamentos contábeis.

VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVA.

Tributa-se como omissão de receita a diferença de variação cambial decorrente de aplicação de índice diverso do oficial.

GLOSA DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS.

É indedutível a diferença de variação cambial decorrente de aplicação de índice diverso do oficial.

DESPESAS INDEDUTÍVEIS NÃO ADICIONADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL.

Comprovada a adição das despesas indedutíveis em meses anteriores, improcede sua adição no mês de dezembro.

TRIBUTAÇÕES REFLEXAS.

A procedência parcial do lançamento do IRPJ implica a procedência, também parcial, dos lançamentos de: PIS, COFINS, CSLL e IRRF.

O contribuinte, por sua vez, interpôs Recurso Voluntário às fls. 1121/1145, oportunidade em que alegou, preliminarmente, decadência dos créditos referentes ao período-base de janeiro, fevereiro e março do ano-calendário de 1994. No mérito, reiterou o fato de ter utilizado a Taxa de Câmbio oficial determinada pelo Banco do Brasil.

Houve também Recurso de Ofício em virtude do montante do crédito exonerado superar o limite de alçada então vigente.

A Quinta Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes houve por bem negar provimento ao Recurso de Ofício. Ao Recurso Voluntário, foi dado parcial provimento afastando a tributação relativa à omissão de receitas calcada em mero depósito bancário e, também, acolhida a preliminar de decadência em relação ao IRPJ e contribuições sociais. Segue os termos da ementa do acórdão 105-16.100:

*IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ - EXERCÍCIO:
1985 DEPÓSITOS BANCÁRIOS*

Para que se possa enquadrar como omissão de receitas diferenças entre saldos da conta bancos escriturados na contabilidade e extratos bancários, há que se proceder a conciliação entre citados registros e demonstrar a origem do valor

creditado no extrato bancário para o qual não haja correspondência na contabilidade

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS – DECADÊNCIA

O prazo de decadência das contribuições sociais no período-base de 1994 é de 5 (cinco) anos a contar da data da entrega da DIRPJ. Considerando que o contribuinte foi intimado do lançamento apenas em 28/04/1999 e que este teve como base os fatos geradores ocorridos em 1994, encontra-se o Fisco decaído de seu direito relativamente aos meses de janeiro a março de 1994.

Nesse contexto, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial (fls. 1219/1227) contra o acórdão do Tribunal *a quo*, alegando não ser aplicável ao caso em comento o termo *a quo* do prazo decadencial previsto no artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional. Isso porque, para incidência do dispositivo é necessário a existência de pagamento parcial do tributo sujeito ao lançamento por homologação. Nesse sentido, pugnou pela aplicação do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional e, como consequência, pelo afastamento da preliminar de decadência acolhida no acórdão 105-16.100, proferido pela Quinta Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes, e a aplicação do artigo 45 da Lei n. 8.212/91 para decadência das contribuições (CSLL, PIS e COFINS).

Não houve Recurso Especial em relação ao provimento parcial no mérito (omissão de receitas por depósito bancário).

A Contribuinte, paralelamente, interpôs Embargos de Declaração por entender ser omissa o acórdão do Tribunal *a quo* por não apreciar a Circular n. 1.553/89 que a credenciou utilizar o câmbio flutuante. Na sequência, apresentou contrarrazões ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, defendendo a aplicação do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional para definição do termo *a quo* da decadência.

Ato contínuo, a Contribuinte peticionou nos autos (fls. 1364/1365) renunciando as alegações de direito nos termos do artigo 13 da Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 6, de 22 de julho de 2009. Nesta oportunidade, esclareceu que a desistência não se estendia a matéria discutida pela Fazenda Nacional em seu Recurso Especial, conforme se extrai do excerto abaixo transcrito:

“Esclarece que essa desistência não alcança a sua impugnação ao recurso especial interposto pelo Procurador da Fazenda Nacional, cujas razões e alcances jurídico-processuais permanecem inalterados.”

Em despacho manual (1379) proferido pelo então presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, restou esclarecido que o pedido de desistência tornou prejudicado a análise dos embargos, mas não do recurso especial já admitido (fls. 1.275/1.276), determinando o encaminhamento dos autos à 1ª Turma para sorteio e distribuição.

É o relatório.

Voto

Conselheira Karem Jureidini Dias, Relatora

O recurso é tempestivo e foi objeto de despacho de admissibilidade às fls. 1.275/1.276.

Inicialmente, cumpre esclarecer que o acórdão em Recurso Voluntário acolheu a preliminar de decadência em relação ao IRPJ e às Contribuições Sociais, aplicando o termo *a quo* previsto no artigo 150 § 4º do Código Tributário Nacional a todos os tributos em discussão, exonerando o crédito tributário referente aos períodos de janeiro, fevereiro e março de 1994. No mérito, julgou improcedente o lançamento com base em mera discrepância entre valores contabilizados e saldo bancário, conforme bem fundamentou a Turma *a quo*:

A existência de diferença para maior entre o saldo existente no extrato bancário e o saldo contabilizado, por si só, não representa omissão de receitas, devendo a Auditoria Fiscal proceder a um maior aprofundamento, inclusive com a elaboração da conciliação da conta bancárias para determinar o valor que se encontra à margem da contabilidade, e após analisá-lo verificar sua efetiva origem, constituindo assim uma prova direta, se constado ser tal valor originário de receita não escriturada

Esclareço que o Recurso Especial da Fazenda Nacional se limitou a recorrer da decadência, requerendo a aplicação do artigo 173, I do CTN e, quanto às Contribuições Sociais, a aplicação do artigo 45 da Lei nº 8.212/91. Sendo assim, a exoneração do crédito referente à omissão de receitas com base em depósitos bancários não contabilizados transitou em julgado e sequer será apreciada neste *decisum*.

Na parte do lançamento que restou mantida pelo acórdão recorrido, isto é, a omissão de receitas em virtude de variações cambiais ativa e passiva, e os ajustes do lucro líquido, não houve interposição de Recurso Especial pela Contribuinte que, por sua vez, renunciou a todas as alegações de direito para fins de parcelamento, a partir do período de abril de 1994. Ou seja, o contribuinte não renunciou aos períodos de janeiro a março de 2004, em relação aos quais foi acolhida a decadência.

No tocante à decadência, esclareço que esse é a única matéria objeto do Recurso Especial da Fazenda Nacional. Requer a Recorrente seja aplicado o artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional e, quanto às Contribuições Sociais o artigo 45 da Lei nº 8.1212/91 para as Contribuições Sociais.

Inicialmente, quanto à aplicação do artigo 45 da Lei nº 8.1212/91 para as Contribuições Sociais, não conheço do Recurso Especial da d. Procuradoria.

Isto porque, a Súmula Vinculante nº 08 do STF colocou fim à discussão, declarando inconstitucional o artigo 45 da lei 8.212/91, *in verbis*:

STF Súmula Vinculante nº 8 - Sessão Plenária de 12/06/2008 - DJe nº 112/2008, p. 1, em 20/6/2008 - DO de 20/6/2008, p. 1
Constitucionalidade - Prescrição e Decadência de Crédito Tributário

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

No tocante à aplicação do artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional, em detrimento do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, verifico que, a despeito de não estar expresso, da leitura do Recurso Especial, depreendo que essa discussão também foi adotada em relação às Contribuições Sociais, porquanto não está limitada expressamente ao IRPJ.

Feitas essas considerações, em nova análise de admissibilidade do Recurso Especial Fazendário, conheço do Recurso Especial apenas no que tange à discussão acerca da aplicabilidade do prazo decadencial previsto no artigo 173, I CTN *versus* artigo 150, §4º do mesmo diploma legal, o que se aplica tanto para o IRPJ quanto a CSLL.

No que tange ao conflito quanto à aplicação da regra decadencial do artigo 150, § 4º e do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, tendo em vista a alteração do Regimento Interno desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com o acréscimo do artigo 62-A, no Anexo II, necessário se faz que este colegiado adote o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal, quando a matéria tenha sido julgada por meio de Recurso Representativo de Controvérsia, nos termos dos artigos 543-B ou 543-C, do Código de Processo Civil. Eis a redação do artigo 62-A do Anexo II do RICARF:

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 n. 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.

O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 973.733 – SC (2007/0176994-0), Sessão em 12 de agosto de 2009, relator o Ministro Luiz Fux, pacificou entendimento a ser adotado por aquele colegiado, em acórdão assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO AO 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, ineludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, 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).*

(...)

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (destaques do original)*

Assim sendo, contrariamente ao posicionamento por mim sempre adotado, por força de previsão regimental do CARF, devo acolher os critérios estipulados pelo Superior Tribunal de Justiça para aplicação de uma ou outra regra decadencial prevista no Código Tributário Nacional. Portanto, a premissa fundamental que cinge a presente demanda é a existência ou não de pagamento parcial.

Voltando ao presente caso, ao compulsar os autos não verifiquei qualquer existência de pagamento parcial dos tributos referentes aos períodos de janeiro, fevereiro e março do ano-calendário de 1994. Sequer foi demonstrado pela Contribuinte em suas contrarrazões a existência de antecipações, o que corrobora a inexistência de pagamento parcial. Neste panorama, portanto, é medida de direito aplicar o *dies a quo* do artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional, isto é, o primeiro dia do exercício seguinte que poderia ter sido exigido o tributo.

Os fatos geradores datam de janeiro, fevereiro e março de 1994, sendo certo que a ciência da lavratura do auto de infração é de 28 de abril de 1999, anterior ao transcurso do prazo decadencial, conforme artigo 173, I do Código Tributário Nacional, razão pela qual subsiste o lançamento remanescente referente aos períodos de janeiro, fevereiro e março de 1994.

Processo nº 13805.009542/98-10
Acórdão n.º **9101-001.944**

CSRF-T1
Fl. 10

Ante o exposto, voto por NÃO CONHECER em parte do Recurso Especial referente à aplicação do artigo 45 da Lei n. 8.212/91; voto por conhecer do Recurso Especial na parte em que requer a aplicação do artigo 173, I do Código Tributário Nacional e, na parte conhecida, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial, a fim de aplicar o *dies a quo* do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, afastando a decadência acolhida pela Turma *a quo*.

Sala das Sessões, em 17 de julho de 2014.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Karem Jureidini Dias