



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13808.000308/2002-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.593 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de julho de 2021
Recorrente TICKET SERVICOS SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 1996

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em que houve recolhimento parcial dos tributos e não sendo configurados dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial se conta a partir do fato gerador, nos termos do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a prejudicial de decadência, e em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregorio, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Andreia Lucia Machado Mourao, Flavio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert, Paulo Henrique Silva Figueiredo.

Relatório

Trata-se o presente processo de Auto de Infração lavrado em face do contribuinte Ticket Serviços S/A, ora Recorrente, através do qual foram constituídos créditos tributário de IRPJ, referente ao ano-calendário de 1996 (Exercício 1997).

A acusação fiscal, em síntese, afirma que o contribuinte teria, supostamente, deixado de adicionar no resultado lucro inflacionário diferido no valor de R\$ 43.895,98, o que acarretou na redução de IRPJ a compensar ou a restituir no valor de R\$ 10.974,00. Veja-se o que constou do Termo de Verificação Fiscal de fls.:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal, procedemos a revisão da DIRPJ/97 ND 08.1.81174-29 do contribuinte acima identificado, onde verificamos os seguintes fatos:

O contribuinte supra teve sua declaração retida no SMF/97 nos parâmetros 05 (Lucro Inflacionário realizado a menor na apuração do Lucro Real) e parâmetro 92 (compensação indevida do Imposto de Renda Retido na Fonte) .

Intimado a apresentar a documentação referente as glosas realizadas comprovou devidamente o preenchimento da declaração com relação ao Imposto de Renda na Fonte ficha 08 linha 15, concluindo-se pela regularidade do preenchimento em questão.

Quanto ao parâmetro 05 (Lucro Inflacionário) o contribuinte em questão promoveu a realização incentivada em 27.12.96 no valor 37.494.560,51 conforme DARF de recolhimento anexo. O saldo do Lucro Inflacionário Diferido de Períodos Anteriores apontado no SAPLI (Sistema de Apuração de Prejuízo e Lucro Inflacionário) era de 37.933.520,33 , restando portanto um saldo de 438.959,82 que nesta data lavramos o competente Auto de Infração fazendo a exigência de sua realização em consonância com os arts. 195, 417, 419 e 420 e Lei 9.065/95 arts. 5 e 6 caput paragraf. único e art. 77 caput parag. 1. (...)"

Devidamente intimado do Auto de Infração em 27/02/2002, o contribuinte apresentou Impugnação Administrativa, alegando, tal como consta do acórdão proferido pela DRJ de São Paulo (SP), o seguinte:

5. Irresignada com o Auto de Infração, do qual tomou ciência em 27/02/2002, a interessada apresentou, em 25/03/2002, a impugnação de fls. 208/220, acompanhada dos documentos de fls. 221/269, com as alegações a seguir sintetizadas:

5.1. O pretense valor relativo a lucro inflacionário a tributar deveria ter sido realizado antes de 1996, visto que a origem da suposta diferença decorre de fatos geradores ocorridos em 1985.

5.2. Deve ser reconhecida a decadência do lançamento nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

5.3. O Auto de Infração é nulo porque edificado com base em mera opinião do agente da Administração Pública, em completa desconformidade com os comandos que ressaem dos artigos 108, 114, 116 e 142 do Código Tributário Nacional. A capitulação legal contida no lançamento é imprecisa, o que cerceia o direito de ampla defesa da impugnante. A autoridade fiscal citou os dispositivos legais, porém, alguns não fazem menção a qual diploma legal se referem, outros simplesmente não existem no diploma mencionado, como o indicado "artigo 77" da Lei n.º 9.065/95, a qual possui somente 19 artigos.

5.4. A par da inobservância aos princípios da estrita legalidade e da tipicidade fechada em matéria tributária, a impugnante não tem como se defender do mérito da autuação sem ter conhecimento dos diplomas legais em que se fundou o auto de infração, devendo o mesmo ser anulado por cerceamento de direito de defesa.

5.5. A diferença que determinou o lançamento impugnado tem origem no saldo do lucro inflacionário a realizar do ano-base de 1985, parte do qual, no valor de Cr\$4.905.936.000,00, foi transferida a uma nova empresa, surgida da cisão parcial da impugnante. Nos autos do processo administrativo de n.º 13814.001265/89-80, o E. Conselho de Contribuintes, em 21 de fevereiro de 1995, a citada transferência foi retificada, em decisão definitiva, para o valor de Cr\$ 2.140.989.756,00. Em face dessa decisão, caberia à Receita Federal promover ajuste de Cr\$ 2.764.946.244,00 (relativo à diferença entre o valor apurado pela Impugnante — Cr\$ 4.905.936.000,00 e aquele determinado pela decisão final — Cr\$2.140.989.756,00).

5.6. Implementando os ajustes determinados pela aludida decisão, a impugnante promoveu o recolhimento do Imposto de Renda lançado em 1989, relativamente ao ano-base de 1985, conforme atesta darf de recolhimento (fl. 266). A Receita Federal,

contudo, não promoveu o ajuste de Cr\$ 2.764.946.244,00, do que advém o lançamento que ora se contesta.

5.7. Considerada a decisão do E. Conselho de Contribuintes, o saldo de lucro inflacionário remanescente no período-base 1989, de Cr\$ 161.537,80, foi completamente realizado no período-base 1990, em razão de lançamento suplementar promovido pela Receita Federal que, inclusive, resultou na apuração de saldo devedor na ordem de Cr\$ 1.531.050,00 em favor da impugnante, conforme demonstrativos a fl. 217. Portanto, inexistente saldo credor de correção monetária de balanço, eis que não remanesceu lucro inflacionário a realizar em 31 de dezembro de 1989.

5.8. Ainda que houvesse saldo credor a tributar, a Administração teria decaído de seu direito de exigir a realização no ano de 1996 mediante lavratura de Auto de Infração somente em 2002.

5.9. Protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas, especialmente pela juntada de documentos complementares, pela apresentação e memoriais e sustentação oral de seu direito.

5.10. Por fim, informa o endereço dos advogados da impugnante, para o qual entende devam as intimações ser encaminhadas.

Entretanto, aquela DRJ, ao analisar o apelo do contribuinte, entendeu por bem julgá-lo como totalmente improcedentes. O acórdão proferido recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/1996

Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO. REALIZAÇÃO DA PARCELA OBRIGATÓRIA DO LUCRO

INFLACIONÁRIO ACUMULADO.

Deve ser adicionado ao resultado do período o valor correspondente à realização obrigatória do lucro inflacionário, nos termos do art. 7º da Lei nº 9.249/95.

CISÃO PARCIAL.

No cálculo do lucro inflacionário diferido, devem ser deduzidas as transferências decorrentes de cisão parcial, bem como as realizações efetuadas em períodos anteriores.

No ano-base 1996, a parcela obrigatória de realização do lucro inflacionária é calculada sobre o saldo existente em 31 de dezembro de 1995.

CAPITULAÇÃO LEGAL DO LANÇAMENTO.

Meras irregularidades de digitação que não comprometem a correta identificação do enquadramento legal do lançamento não configuram cerceamento de defesa.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/12/1996

Ementa: DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ENDEREÇO CADASTRAL.

O domicílio tributário do sujeito passivo é endereço postal fornecido pelo próprio contribuinte à Secretaria da Receita Federal para fins cadastrais.

PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVAS. SUSTENTAÇÃO ORAL.

Uma vez que o contribuinte, tanto na fase de autuação, quanto na fase impugnatória, teve ampla oportunidade de carrear aos autos elementos ou esclarecimentos que pudessem elidir a irregularidade apurada, é de se indeferir o pedido de produção de provas formulado no desfecho da peça impugnatória. Não há previsão legal, na primeira instância administrativa, para a apresentação de memoriais e sustentação oral.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/12/1996

Ementa: DECADÊNCIA. AUTO DE INFRAÇÃO.

A contagem do prazo decadencial para o lançamento de ofício do IRPJ observa o artigo 173, inciso I, do CTN. Termo iniciado no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento. No que respeita à realização do lucro inflacionário, o prazo decadencial não pode ser contado a partir do exercício em que se deu o diferimento, mas a partir de cada exercício em que deve ser tributada sua realização.

Lançamento Procedente

Ao ser intimado do acórdão proferido pela DRJ em São Paulo, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário, no qual alega, em síntese, (i) a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários ora em discussão e, no mérito (ii) a impossibilidade de se promover a adição do lucro inflacionário, nos termos exigidos pela fiscalização.

Posteriormente, o contribuinte foi intimado (fls. 136) a juntar aos autos documentos societários e de representação, atendendo à referida intimação nos termos da petição de fls. 239 e seguintes.

Ato contínuo, os autos foram remetidos ao CARF e distribuídos a este relator para julgamento do apelo apresentado pelo contribuinte.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, Relator.

DA TEMPESTIVIDADE.

Como se denota dos autos, o Recorrente teve ciência do acórdão recorrido no dia 16/12/2011 (AR de fls. 308), apresentando seu Recurso Voluntário no dia 12/01/2012 (fls. 310), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72.

Portanto, sem maiores delongas, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente. E, por cumprir os pressupostos para o seu manejo, esse deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

DA DECADÊNCIA

Em prejudicial de mérito, o Recorrente alega que o crédito tributário constituído de ofício pela fiscalização estaria decaído, tendo em vista o disposto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Aduz que foi cientificado dos Autos de Infração em 27/02/2002 e que não poderiam ser constituídos os créditos tributários ora em discussão, uma vez que trata-se de IRPJ (apuração anual) referente ao ano-calendário de 1996, tendo o fato gerado daquele tributo ocorrido em 31/12/1996. Neste sentido, nos termos da redação do dispositivo do CTN, a constituição do crédito tributário deveria ter sido realizada até 31/12/2001.

Ainda em sede de preliminar de mérito, alega que a decadência também estaria caracterizada uma vez que, “*por força do art. 7º da Lei n. 9.249/1995, tornou-se obrigatória a*

realização do saldo acumulado até 31/12/1995, inclusive com a imposição de percentual mínimo de realização periódica (art. 449 do Decreto n. 3.000/1999 - RIR), razão pela qual, ao menos a partir dessa data haveria de ser contado o prazo decadencial, hipótese em que, da mesma forma, estaria extinto o eventual crédito tributário objeto do lançamento ora combatido”.

A DRJ, por sua vez, ao analisar o apelo do contribuinte, entendeu que não haveria decadência, sob o argumento de que, mesmo no caso dos tributos sujeitos por homologação, como no caso do IRPJ, a contagem do prazo decadencial deveria se dar nos termos do artigo 173, I do CTN.

A Turma de Julgamento *a quo* entendeu, neste sentido, que a aplicação da contagem do prazo decadencial prevista no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional só seria possível no que tange aos valores “efetivamente pagos” pelo contribuinte. Dentre os argumentos para fundamentar suas conclusões, o julgador de piso invoca doutrina administrativista e os “*princípios constitucionais da igualdade e da moralidade administrativa*”.

Por outro lado, no que se refere ao argumento subsidiário do Recorrente, a DRJ em São Paulo alega, para refutar o apelo do contribuinte, que, nos termos do desfecho definitivo do PA n.º 13804.001265/89-90, “*deve ser considerado no ajuste do saldo de lucro inflacionário acumulado no período da presente autuação – 1996 (...)*”

Pois bem.

A par da discussão acerca dos efeitos decorrentes do PA n.º 13804.001265/89-90, que poderia atrair ou não aplicação do entendimento do verbete da súmula n.º 10 do CARF¹, o entendimento exposto no acórdão recorrido, no que tange ao prazo decadencial a ser aplicado nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, não pode ser ratificado por este colegiado.

De pronto, não se pode deixar de criticar o entendimento do julgador de piso que, arrimado em doutrina administrativista e em princípios constitucionais, *data venia*, desvirtuou por completo a redação dos dispositivos do Código Tributário Nacional e, em especial, o entendimento consolidado no âmbito dos tribunais pátrios sobre o tema. Explica-se.

No presente caso, não houve qualquer imputação, pela fiscalização, de conduta dolosa por parte do contribuinte e, ainda, ficou caracterizado o pagamento de antecipações e de IRRF no período, mesmo sendo apurado saldo negativo ao final do ano-calendário.

Assim, *in casu*, para fins de contagem do prazo decadencial, deve-se considerar o disposto no artigo 150, § 4º do CTN, em detrimento do que dispõe o artigo 173, inciso I do Código. Aquele dispositivo tem a seguinte redação:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

¹ A Súmula n.º 10 do CARF tem a seguinte redação: "Para fins de contagem do prazo decadencial para a constituição de crédito tributário relativo a lucro inflacionário diferido, deve-se levar em conta o período de apuração de sua efetiva realização ou o período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos".

A aplicabilidade do art. 150, § 4º ou do art. 173, I, ambos do CTN, foi objeto, inclusive, de decisão definitiva, proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), no Recurso Especial nº 973.733/SC, tendo o julgado recebido a seguinte ementa:

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, ineludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, 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 impositivos 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 efetuasse 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.

(REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009) (destacou-se)

TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. IRPJ. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ART. 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTS. 150, § 4º, e 173 do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. A Primeira Seção, conforme entendimento exarado por ocasião do julgamento do Recurso Especial repetitivo 973.733/SC, Rel. Min; Luiz Fux, considera, para a contagem do prazo decadencial de tributo sujeito a lançamento por homologação, a existência, ou não, de pagamento antecipado, pois é esse o ato que está sujeito à homologação pela Fazenda Pública, nos termos do art. 150 e parágrafos do CTN.

2. Havendo pagamento, ainda que não seja integral, estará ele sujeito à homologação, daí porque deve ser aplicado para o lançamento suplementar o prazo previsto no § 4º desse artigo (de cinco anos a contar do fato gerador). Todavia, não havendo pagamento algum, não há o que homologar, motivo porque deverá ser adotado o prazo previsto no art. 173, I, do CTN.

3. In casu, o Tribunal de origem consignou que inexistiu pagamento de tributos pela empresa, mas apenas apresentação de DCTF contendo informações sobre supostos créditos tributários a serem compensados.

Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 1277854/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/06/2012, DJe 18/06/2012) (destacou-se)

Como se observa das fls. 204 dos autos, o contribuinte foi cientificado dos Auto de Infração no dia 27/02/2002, sendo que foram constituídos créditos tributários relativos a fato gerador ocorrido 31/12/1996.

Neste sentido, considerando a data de ciência dos Autos de Infração (27/02/2002) e a forma de contagem prevista no artigo 150, § 4º do CTN, estão fulminados pela decadência os créditos tributários constituídos de ofício pela fiscalização. Inclusive, tem razão o contribuinte quando afirma que o Auto de Infração deveria ter sido lavrado até o dia 31/12/2001.

Portanto, VOTA-SE por DAR PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para, sendo reconhecida a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários ora em discussão, cancelar, na integralidade, o Auto de Infração objeto do presente processo administrativo.

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias