



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13808.000397/99-91
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.340 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 02 de fevereiro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado UNIMED PARTICIPAÇÕES S/CLTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Exercício: 1992

LANÇAMENTO ANULADO POR VÍCIO FORMAL. DECADÊNCIA

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado (CTN, art. 173, inc. II).

Em caso onde a alteração realizada pelo novo lançamento limita-se ao cômputo de exclusão favorável ao contribuinte anteriormente desprezada, reduzindo assim o montante devido, não há que se cogitar em novo lançamento ou inovação capaz de atrair nova contagem com fulcro no art. 173, I do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidos a conselheira Livia De Carli Germano e o conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, que votaram pelo não conhecimento. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento parcial com retorno ao colegiado de origem, vencidos a conselheira Livia De Carli Germano e o conselheiro Caio Cesar Nader Quintella que votaram por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Amelia Wakako Morishita Yamamoto.

Relatório

Trata-se de recurso especial da Fazenda Nacional (fls. 333 a 338) interposto em face da decisão proferida pela 2ª. Turma Ordinária da 2ª. Câmara da 2ª. Seção deste CARF, no acórdãos CARF de nº. 2202-003.565 (fls. 323 a 331) que, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário do contribuinte.

O desenrolar do processo desde a lavratura do auto de infração até a fase recursal encontra-se detalhadamente exposto no âmbito do recorrido, cujo excerto de fls. 323/326 aqui se adota como Relatório até a fase processual de Recurso Voluntário, *verbis*:

“(…)

Trata o presente processo de autuação contra a empresa em epígrafe, que resultou no lançamento de Imposto de Renda Retido na Fonte, incidente sobre o lucro líquido ILL (fls. 12 a 16), em decorrência de ajustes do lucro líquido do exercício.

2. No Termo de Verificação Fiscal (fl. 10), a Fiscalização informa que o contribuinte, através do Processo nº 13805.009748/9615, impugnou o Lançamento Suplementar do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido 1992, consubstanciado na notificação nº 0302582 (fls. 03 e 04), decorrente da revisão sumária de sua declaração de rendimentos IRPJ — Exercício 1992 — Período-Base 1991, onde foi retificado o item 04 do Quadro 04 do Anexo 4.

3. O referido Lançamento Suplementar foi declarado nulo de ofício pela autoridade julgadora, em obediência ao disposto no artigo 6º, inciso I, da Instrução Normativa SRF nº 94/1997, conforme Decisão DRJ/SPO/SP/Nº 16991/98 (fls. 05 e 06).

4. O contribuinte foi cientificado da decisão citada em 23/02/1999, conforme termo de fl. 02.

5. Com base nos dados extraídos do referido processo, a Fiscalização constatou que a DIRPJ/1992, continha, ainda, o seguinte equívoco: Anexo 4 (item 04/04) 4 não preenchimento do campo destinado A. exclusão do valor "Ajustes por aumento no valor de Investimentos avaliados pelo Patrimônio Líquido", no valor de Cr\$ 19.882.267,00.

6. Por fim, foi elaborada pela Fiscalização tabela na qual estão contidos os ajustes efetuados no Anexo 04 — Quadro 04 da DIRPJ/1992 (fl. 11) em consequência da ação fiscal, tendo sido lavrado o auto de infração abaixo discriminado:

6.1. ILL — fls. 12 a 16— FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO — Enquadramento legal:

Artigo 35 da Lei nº 7.713/1988, com as alterações do artigo 1º da Lei nº 7.959/1989.

7. Tendo tomado ciência da autuação em 05/05/1999 (fl. 15), a Autuada apresentou impugnação em 02/06/1999 (fls. 19 a 24), na qual, por meio de seu Diretor Presidente (fls. 25 a 57), alega, em síntese, que:

7.1. Ocorreu a decadência do direito do Fisco realizar o lançamento em 31/12/1996 ou, na pior das hipóteses, no dia 01/01/1997. A doutrina e o próprio Conselho de Contribuintes reconhecem que o ILL submete-se ao disposto no artigo 150 do Código Tributário Nacional — CTN, por se tratar de tributo sujeito ao lançamento por homologação (fls. 22 e 23).

7.2 O Supremo Tribunal Federal, em vários julgados, declarou a cobrança do ILL inconstitucional, quando não há uma efetiva distribuição do lucro aos sócios.

7.3 Como se depreende do documento nº 04 — Balanço Social encerrado em 31.12.1991, a sociedade apurou um prejuízo de Cr\$ 215.743.038,66, que, somado ao prejuízo acumulado, importou, na data de 31/12/1991, em um saldo de prejuízo no valor de CR\$ 916.795.208,46.

7.4. Por conseguinte, não ocorreu disponibilidade econômica ou jurídica passível de tributação pelo ILL, acarretando a inconstitucionalidade da cobrança.

O contribuinte apresentou impugnação, que foi assim tratada pela DRJ em São Paulo/SP, em resumo:

1 – Disse que este lançamento decorreu da nulidade da Notificação de Lançamento Suplementar do Imposto 1992, portanto, o prazo decadencial deve ser contado na forma do artigo 173, II, do CTN. Concluiu pela não ocorrência de decadência.

2 Com relação as alegações de inconstitucionalidade da cobrança do ILL, uma vez que não teria ocorrido disponibilidade econômica ou jurídica passível de tributação, observe-se que a base de cálculo apurada pela Fiscalização foi positiva (Cr\$ 27.822.154,00), apesar da empresa ter apurado prejuízo contábil. A decisão do STF, proferida no julgamento do Recurso Extraordinário nº 172.0581/ SC, reconhece a conformidade do artigo 35 da Lei nº 7.713/1988 com a Lei Maior, salvo quando, segundo o contrato social, não dependa do assentimento de cada sócio a destinação do lucro líquido a outra finalidade que não a distribuição. Analisando a questão, concluiu que somente é indevido o ILL nos casos em que o contrato social prevê a obrigatoriedade de destinação do lucro líquido a finalidade diversa da distribuição. O Contrato Social da empresa determina que, após a constituição da Reserva Legal (5% do lucro líquido, não excedendo essa reserva a 20% do capital social) e Da Reserva de Investimento e Capital de Giro (10% do lucro líquido), o saldo remanescente ficará à disposição da Assembléia Geral, que poderá deliberar por sua capitalização, total ou parcial ou por sua distribuição entre os sócios. Não há que se falar, então, em inconstitucionalidade da exigência o ILL em relação a 85% do lucro líquido, devendo ser aplicado esse percentual no montante de ILL a ser mantido.

Deu-se, então, provimento parcial à impugnação.

Cientificado dessa decisão em 28 de março de 2008 (sexta feira), conforme AR na folha 173, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 28 de abril de 2008, com protocolo na folha 180. Em sede de recurso, alega, em síntese:

1 – preliminar de decadência, fundamentando-se na contagem do prazo na forma do artigo 150, § 4º do CTN;

2 – enfatiza que o STF declarou inconstitucional o ILL, quando não há uma efetiva distribuição do lucro aos sócios. Ressalta que se não ocorreu disponibilidade econômica ou jurídica passível de tributação pelo ILL, inexistente fato gerador, ainda que de forma presumida, razão pela qual a incidência do Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido não pode prevalecer.

PEDE o acolhimento de seu recurso para que seja anulado o lançamento debatido.

(...)”

Deu-se então provimento ao recurso. Transcrevem-se a seguir a ementa e decisão do acórdão recorrido:

Acórdão CARF nº. 2202-003.565

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Exercício: 1992

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DECLARADO NULO. LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO OU NOVO LANÇAMENTO.

A reabertura do prazo para a feitura de um novo lançamento destina-se apenas a permitir que seja sanada a nulidade do lançamento anterior, mas não autoriza um lançamento diverso ou abrangente do que não estava abrangido no anterior. Assim, o

novo lançamento, de caráter substitutivo, que se faz em decorrência do lançamento anterior, anulado por vício formal, não pode trazer inovações materiais, mas apenas corrigir o vício apontado.

No caso, observa-se que houve intimação do contribuinte para a apresentação

de documentos e foi materialmente alterado o valor lançado, configurando-se um lançamento diverso e não um lançamento substitutivo.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso.

Encaminhados os autos para ciência da Fazenda Nacional em 26.10.2016 (fl. 332), sua Procuradoria interpôs, em 08.12.2016 (fl. 352), Recurso Especial de fls. 333 a 338 e anexos, onde alegou, após histórico processual, em breve síntese:

a) Argumenta que o entendimento firmado pelo Colegiado *a quo*, ao cancelar integralmente o lançamento, está em desacordo com decisão proferida pela então 2ª. Câmara do 1º. Conselho de Contribuintes no Acórdão Paradigma nº 102-46.329, cuja ementa transcreve em sua integralidade.

b) Ressalta que enquanto o acórdão recorrido decidiu por reconhecer a decadência integral do lançamento substitutivo, afirmando ter o mesmo extrapolado o propósito de sanar vícios formais do lançamento original, o acórdão paradigma adotou solução diversa, qual seja, manteve o lançamento, afastando apenas a exigência decorrente da eventual inovação, nos termos do art. 173, II do CTN.

c) Ou seja, os julgadores *a quo* entenderam que, ao inovar a exigência, o segundo lançamento afastou-se dos ditames do art. 173, II do CTN, passando a ser regido pela regra geral dos lançamentos por homologação. Entretanto, a então 2ª. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (Acórdão Paradigma nº. 102-46.329) interpretou de forma diversa, permitindo que a exigência fosse mantida naquilo que não exceder o lançamento primitivo. É dizer que, com relação à parte que já havia sido lançada anteriormente, não houve inovação, devendo o prazo decadencial para constituição desses créditos ser regido pelo art. 173, inciso II, do CTN.

d) Cita que o STJ tem aplicado a possibilidade de se decotar a majoração indevida nas CDA's submetidas à execução fiscal, é dizer, aproveita-se os atos já realizados sem declarar a nulidade do título. Nesse sentido o RESP 883746, AgRg no REsp 779496, EREsp 602002 e REsp 757901, entre outros. Neste diapasão, não há que se falar em decadência para a parte da exigência fiscal não inovada no segundo lançamento, realizado pela fiscalização em substituição ao primeiro, anulado por vício formal.

O recurso teve seu seguimento inicialmente negado, consoante despacho de fls. 353 a 355. Cientificada da negativa de seguimento com o envio dos autos em 15.03.2017 (fl. 356), a PGFN interpôs, em 16.03.2017 (fl. 360), agravo de fls. 357 a 359, parcialmente acolhido, com retorno à 2ª. Câmara da 2ª. Seção de novo exame de admissibilidade (vide despacho de agravo de fls. 361 a 365).

O recurso foi então regularmente admitido, consoante despacho de fls. 366 a 369.

Cientificada a contribuinte em 18.06.2018, consoante Aviso de Recebimento de fl. 374, esta apresentou, em 19.06.2018 (fl. 376) contrarrazões ao pleito fazendário de fls. 404 a 407, onde:

a) Pugna pelo não conhecimento ao recurso especial, por entender violado o disposto no 67, §1º. do Anexo II ao RICARF, aprovado pela Portaria MF nº. 343, de 2015. Ressalta que no acórdão paradigma a Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes entendeu pertinente a aplicação simultânea de uma regra geral (art. 173, I do CTN) com uma regra especial (art. 173, II do CTN). Já no caso em análise, o confronto ocorre entre as disposições de uma regra especial (art. 150, §4º. do CTN) e outra especial (art. 173, II do CTN), razão pela qual o Recurso Especial não deve ser admitido por falta de similitude entre o acórdão paradigma e o acórdão recorrido.

b) Quanto ao mérito, adota o teor do recorrido, citando a necessidade de aplicação integral do art. 150, §4º. do CTN, no caso de inércia da Fazenda Nacional no prazo ali consignado, não sendo possível o seu fracionamento, para, ao final, requerer o não conhecimento e, se for o caso, o desprovimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Duek Simantob, Relatora.

1. Conhecimento

Assim dispõem os arts. 68 e 79 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº. 343, de 2015:

“Art. 68. O recurso especial, da Fazenda Nacional ou do contribuinte, deverá ser formalizado em petição dirigida ao presidente da câmara à qual esteja vinculada a turma que houver prolatado a decisão recorrida, no prazo de 15 (quinze) dias contado da data da ciência da decisão.(grifou-se)

(...)

Art. 79. O Procurador da Fazenda Nacional será considerado intimado pessoalmente das decisões do CARF, com o término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à PGFN, salvo se antes dessa data o Procurador se der por intimado mediante ciência nos autos. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)”

No caso sob análise, na forma já anteriormente relatada, encaminhados os autos para ciência da Fazenda Nacional em 26.10.2016 (fl. 332), sua Procuradoria interpôs, em 08.12.2016 (fl. 352), Recurso Especial de fls. 333 a 338.

Desta forma, tendo a ciência presumida, prevista no referido art. 79, ocorrido em 25.11.2016 (sexta-feira), o Recurso Especial respeitou o prazo de 15 dias estabelecido no art. 68 do Anexo II do RICARF. Portanto, reconhece-se a tempestividade do pleito fazendário.

Quanto à caracterização da divergência suscitada, faço notar inicialmente, quanto ao óbice da contribuinte levantado em sede de contrarrazões, que a matéria que aqui se discute diz respeito à aplicabilidade do art. 173, II do CTN e à extensão de eventual inaplicabilidade do dispositivo, em face de inovação em lançamento destinado a refazimento de anterior anulado por vício formal, com a declaração de decadência consistindo em mera consequência da discussão.

Assim, nada há de controvérsia quanto à eventual aplicação subsidiária dos arts. 150, §4º. e 173, I, do CTN. O dispositivo a ser aplicado posteriormente, em caso de afastamento do art. 173, II, do CTN, em nada influencia a caracterização da divergência apontada, constituindo-se, desta forma, em dissimilitude fática acidental.

Ainda, nota-se a existência de outra dissimilitude fática entre recorrido e o paradigma apontado, na medida em que:

a) No recorrido, a inovação realizada no lançamento foi o cômputo, na nova constituição de ofício, de exclusão da base de cálculo anteriormente não considerada, no valor de Cr\$ 19.882.267,00 (ou seja, de forma favorável ao contribuinte, **reduzindo-se o montante principal lançado de 6.391,90 UFIRs – cf. fls. 6 a 8 para 3.727,89 UFIRs – cf. fls. 22 e 24**);

b) Já no paradigma apresentado, Acórdão CARF nº. 102-46.329, houve aumento do valor devido quando do novo lançamento, conforme se depreende do seguinte trecho do Acórdão paradigmático (fl. 347 dos presentes autos):

“(…)

O fato de a autoridade lançadora ter retificado o valor do CUB nos meses de abril, setembro e dezembro de 1993, **que resultou num acréscimo no valor do imposto devido** (fl. 29), não tem o condão de revogar o prazo decadencial estabelecido pelo CTN (art. 173, inc. II). (grifou-se). A matéria do processo anulado não estava atingida pela decadência. A ação fiscal foi tempestiva e regularmente instaurada, fato esse não pode ser alterado por fatos posteriores, por tratar-se de um ato jurídico perfeito.

Fatos ocorridos durante a ação fiscal e que vierem a ser considerados sem amparo legal pelo sujeito passivo, como, por exemplo, a retificação do valor do CUB, que se constituiria em inovação, devem ser resolvidos à luz da legislação vigente, jamais implicando na negativa de eficácia do inc. II, do art. 173, do CTN relativamente à instauração da ação fiscal.

O problema da utilização do valor do CUB retificado nos meses de abril, setembro e dezembro de 1993, foi solucionado pela DRJ/Santa Maria/RS, mediante o Acórdão DRJ/STM nº 1.182, de 22/11/2002 (fls. 186/197), que julgou parcialmente procedente a impugnação para considerar decaído o valor do imposto decorrente dessa retificação, mantendo, no mais, o lançamento, de modo que o novo auto de infração ficasse limitado às irregularidades e valores do lançamento anulado, sem que isso signifique que se esteja ratificando ou mantendo o lançamento anterior, até porque isso seria juridicamente impossível, pois, como assinala o próprio recorrente, o que foi anulado não mais existe no mundo jurídico e o que não existe não pode ser ratificado ou mantido.

(…)”

Todavia, noto que também tal dissimilitude fática revela-se meramente acidental, uma vez que se o Colegiado paradigmático, em caso de eventual inovação no lançamento que deu origem a imposto devido a maior, optou por manter, em sua integralidade, a parcela à qual não se pôde atribuir inovação, *a fortiori*, em cenário onde houve redução do montante lançado por força de cômputo de exclusão, o que se deve concluir é que tal Colegiado aqui optaria por manter a totalidade do novo lançamento (realizado consoante fls. 20 a 35), revertendo, assim, o julgado recorrido quanto ao tema sob análise, quando da relização do teste de aderência.

Não há que se falar, no presente caso, à luz do teor do paradigma, em qualquer parcela da nova autuação que decorra de inovação sem amparo legal e/ou contrária ao sujeito passivo, descartando-se assim que, no presente cenário, o Colegiado paradigmático acederia à ocorrência do efeito decadencial para o lançamento, tal como fez o recorrido.

Desta forma, acedo às conclusões do Despacho de Admissibilidade de fls. 366 a 369, também entendendo como devidamente caracterizada a divergência interpretativa e, conclusivamente, conheço do recurso fazendário.

2. Mérito

Alinho-me aqui ao posicionamento do Colegiado paradigmático, por entender que:

a) Também nos presentes autos, a matéria sob ação fiscal e o consequente crédito tributário relacionado, vinculados à apuração de ILL realizada para o período-base de 1991, não se encontrava atingida pelo efeito decadencial, por força da contagem estabelecida com fulcro no art. 173, II, do CTN, tendo como *dies a quo* a anulação do lançamento originário, por vício formal.

b) Mais especificamente, no presente caso nota-se que, quanto à parcela remanescente da autuação, não houve qualquer alteração quanto aos critérios da hipótese de incidência quando do lançamento posterior de fls. 20 a 35, de forma que se possa cogitar se estar diante de “novo lançamento”, tal como defendido pelo Colegiado *a quo*.

c) O que existe é um lançamento posterior, ajustado de forma favorável ao contribuinte, de forma a computar exclusão anteriormente desprezada, reduzindo-se assim o montante devido, mas, note-se, com a parcela remanescente originária referindo-se exatamente à mesma matéria e aos mesmos critérios de hipótese de incidência anteriormente utilizados para fins de cálculo do montante devido, a menos desta alteração, repita-se, favorável ao contribuinte, em sede do critério quantitativo.

d) Em cenários como o presente, onde há redução do montante devido originariamente, oriunda de cômputo, na base de cálculo, de exclusão anteriormente desprezada, sem qualquer outra alteração no lançamento, seja quanto ao enquadramento legal, ou quanto a qualquer outro critério da hipótese de incidência, rechaço que se esteja diante de novo lançamento, devendo-se assim manter a contagem na forma do art. 173, II do CTN.

e) A partir do acima disposto, *in casu*, tendo a ciência da nulidade do lançamento originário por vício formal sido cientificada ao contribuinte em 23.02.99 (cf. fl. 4), com o novo lançamento tendo sido formalizado junto ao sujeito passivo em 05.05.99 (cf. fl. 30), não há que

se cogitar, destarte, de decadência, a partir da contagem estabelecida pelo art. 173, II do CTN, dispositivo que, reitero, entendo permanecer como plenamente aplicável aos presentes autos.

Desta forma, voto por dar provimento parcial ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, com retorno ao colegiado de origem, objetivando a análise do lançamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob