



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

**Processo n°** 13808.003115/2001-00  
**Recurso n°** Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9101-003.761 – 1ª Turma  
**Sessão de** 13 de setembro de 2018  
**Matéria** PAF - MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA E DECADÊNCIA  
**Recorrentes** R YAZBEK DESENVOLVIMENTO IMOBILIÁRIO LTDA  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 1997, 1998

DECISÃO JUDICIAL. DEFERIMENTO DE LIMINAR. RETORNO PARA EXAME DE ADMISSIBILIDADE ADMINISTRATIVA. NÃO CABIMENTO.

Não cabe retorno dos autos para novo exame de admissibilidade nos casos em que há decisão judicial deferida justamente contra o mérito do (re)exame anterior e determinando a admissão do recurso, sob pena de descumprimento de ordem judicial.

PRECLUSÃO PROCESSUAL. MATÉRIA NÃO TRAZIDA EM IMPUGNAÇÃO.

Matéria não trazida em impugnação, e apenas suscitada em memoriais, não se reveste de devolutividade. Resta consumada preclusão processual, razão pela qual se mostra acertada decisão da turma recorrida ao não se manifestar sobre a questão.

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 art. 150, §4º, 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 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

\_\_\_\_\_

juízo 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 maioria de votos, em rejeitar a preliminar de conversão do julgamento do recurso em diligência à presidência da câmara recorrida, vencido o conselheiro André Mendes de Moura (relator) e por unanimidade de votos, acordam em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e do Recurso Especial da Fazenda Nacional. No mérito, quanto ao Recurso Especial do Contribuinte, por maioria de votos, acordam em negar-lhe provimento, vencido o conselheiro Demetrius Nichele Macei, que lhe deu provimento e quanto ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento, vencido o conselheiro Gerson Macedo Guerra. Votaram pelas conclusões, quanto ao conhecimento do Recurso Especial do Contribuinte, os conselheiros Cristiane Silva Costa, Luis Flávio Neto e Gerson Macedo Guerra e quanto ao mérito deste, os conselheiros Cristiane Silva Costa e Luis Flávio Neto. Designado para redigir o voto vencedor, quanto a não conversão do julgamento em diligência, o conselheiro Demetrius Nichele Macei.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Redator designado

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, Demetrius Nichele Macei e Rafael Vidal de Araújo.

## Relatório

São recursos especiais interpostos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN", e-fls. 3010/3017) e pela R YAZBEK DESENVOLVIMENTO IMOBILIÁRIO LTDA ("Contribuinte", e-fls. 3122/3149), em face do Acórdão nº 1302-00.309, da sessão de 8 de julho de 2010 (e-fls. 2973/2999), e do Acórdão de Embargos nº 1302-001.03, da sessão de 5 de março de 2013 (e-fls. 3100/3106), proferidos pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento.

Seguem as ementas de decisões:

*(Acórdão nº 1302-00.309)*

*IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ*

*Exercício: 1997, 1998*

*DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos submetidos ao denominado lançamento por homologação, expirado o prazo previsto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN sem que a Administração Tributária se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

*DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. Declarada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8,212, de 1991, pelo Supremo Tribunal Federal (súmula vinculante nº 8 - DOU de 20 de junho de 2008), cancela-se o lançamento que não observou o prazo quinquenal previsto no Código Tributário Nacional.*

*AQUISIÇÃO DE IMÓVEIS. COMPROVAÇÃO, INOCORRÊNCIA. A alegação de que terrenos, em que as escrituras aportadas aos autos pela autoridade fiscal nominam a contribuinte como adquirente, ingressaram no patrimônio da pessoa jurídica a partir de suprimentos financeiros feitos por terceiros, impõe que sejam carreados aos autos elementos probatórios indubiosos, capazes de infirmar a prova colacionada pela Fiscalização.*

*SCP. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. O prejuízo fiscal apurado por Sociedade em Conta de Participação - SCP somente pode ser compensado com o lucro real decorrente da mesma Sociedade em Conta de Participação. Se a compensação se deu por meio de redução do lucro líquido do exercício, a eventual retificação do LALUR só neutraliza o efeito tributário no caso em que, após a imputação das infrações apuradas, o resultado fiscal do período permanece negativo.*

*FUNDOS NÃO TRIBUTADOS. ADIÇÃO. Em consonância com o disposto no art. 195 do RIR/94, as quantias tiradas de*

*quaisquer fundos, cuja tributação não restar comprovada, independentemente das designações que tiverem, devem ser adicionadas ao lucro líquido do período de apuração na determinação do lucro real.*

*(Acórdão de Embargos nº 1302-001.03)*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Exercício: 1997, 1998*

*EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. PRESSUPOSTO ESPECÍFICO. NÃO ATENDIMENTO.*

*A verificação da existência ou não da omissão, contradição ou obscuridade é o próprio mérito dos embargos de declaração, mas isso não significa que, em fase de conhecimento, o julgador não possa já verificar a viabilidade do pedido no tocante ao atendimento desse pressuposto específico de admissibilidade.*

*Não devem ser conhecidos os embargos de declaração, quando flagrantemente inconsistente a indicação da suposta contradição, omissão ou obscuridade da decisão embargada.*

### **Resumo Processual**

Trata-se de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins relativos aos anos-calendário de 1996 e 1997 (e-fls. 616/662), no qual foram tipificadas as infrações tributárias: (1) presunção de omissão de receitas - bens do ativo permanente não contabilizados; (2) adições não computadas ao lucro real - resultado negativo da SCP-Curitiba; (3) adições não computadas ao lucro real - outras reservas.

Foi apresentada impugnação (e-fls. 664/694). Decisão de primeira instância (DRJ/Brasília) julgou o lançamento fiscal procedente (e-fls. 2061/2072).

Foi interposto recurso voluntário (e-fls. 2088/2123), julgado no Acórdão nº 1302-00.309, no qual foi dado provimento parcial ao recurso, para reconhecer a decadência para os fatos geradores compreendidos no período de janeiro a maio de 1996, aplicando contagem decadencial prevista no art. 150, § 4º do CTN.

A PGFN interpôs recurso especial (fl. 3.010), para devolver a matéria relativa à decadência, sob argumento de que a decisão recorrida não teria adotado entendimento no sentido de que a ausência de pagamento deslocaria a regra de contagem do prazo decadencial para o art. 173, inciso I do CTN, o que afastaria a decadência.

O recurso especial da PGFN foi admitido no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 3.022/3025.

Foram apresentadas contrarrazões pela Contribuinte (e-fls. 3083/3085). Aduziu que o recurso especial da PGFN não mereceria ser admitido, vez que não haveria divergência entre o acórdão recorrido e o acórdão, por tratarem de situações distintas: no paradigma houve a discussão e análise de provas em relação à existência ou não de pagamento antecipado de tributos para fins de contagem de prazo decadencial; e no recorrido tal questão

não foi sequer suscitada ou discutida, ou em qualquer outro momento processual. Discorre ainda que o conhecimento do recurso especial demandaria um novo exame de prova, encargo fora da competência da Câmara Superior de Recursos Fiscais. No mérito, protesta que para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação aplica-se o prazo decadencial de 5 anos a contar do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN, independentemente de ter havido ou não recolhimento antecipado do tributo (atual entendimento do pleno da CSRF), de modo que quando da lavratura do Auto de Infração pela D. Autoridade Fiscal este prazo já havia decaído. Pugna pela não conhecimento do recurso especial da PGFN e, subsidiariamente, caso admitido, requer pelo não provimento do recurso e manutenção do acórdão recorrido no que se refere ao reconhecimento da decadência dos créditos tributários do ano-calendário de 1996.

A Contribuinte também opôs embargos de declaração (e-fls. 3038/3049) em face do Acórdão nº 1302-00.309 aduzindo ocorrências de omissão e obscuridade:

*- omissão, quanto à análise da ilegalidade da presunção de omissão de receitas utilizada pela fiscalização no item I do auto de infração, cuja base legal utilizada foi o parágrafo único do art. 228 do RIR/94 (falta de contabilização no ativo da aquisição de bens ou direitos). Isto porque a presunção consta do RIR/94 mas não tem base legal no Decreto-Lei nº 1.598/77;*

*- contradição, porque não reconheceu de ofício a ilegalidade supracitada, mas o fez em relação à decadência;*

*- contradição, quanto à propriedade dos recursos para aquisição dos imóveis que deram ensejo ao lançamento. Segundo o acórdão embargado, os recursos utilizados seriam da embargante. Todavia, parte da receita supostamente omitida (21%) é relativa a operação interligada. Mas os documentos utilizados para se afirmar, no acórdão embargado, que os recursos eram de propriedade da embargante também servem para demonstrar que em relação às operações interligadas os recursos eram dos investidores.*

O Acórdão de Embargos nº 1302-001.03 decidiu no sentido de não conhecer do recurso.

Foi interposto recurso especial pela Contribuinte (e-fls. 3122/3149). Protesta a recorrente que a decisão recorrida não teria se manifestado sobre questão de ordem pública, suscitada em sede de embargos de declaração, qual seja, ilegalidade do parágrafo único, alínea "a", do art. 228 do RIR/94, que vez que dispõe de hipótese de presunção de omissão de receitas sem base legal. Aduz que o prequestionamento da matéria foi atendido mediante oposição de embargos de declaração. Apresenta como paradigmas para demonstrar a divergência os acórdãos nº 2101-01.217 e 9101-001.845. No mérito, discorre que a turma recorrida deixou de apreciar questão de ordem pública arguida no memorial distribuído aos Conselheiros na sessão de julgamento e em sustentação oral, sobre a ilegalidade da norma disposta no RIR/94. Exemplifica que a mesma turma recorrida que não conheceu de ofício a questão de ordem pública relativa à ilegalidade, conheceu de ofício a decadência. Assim, requer pela devolução dos presentes autos para a turma recorrida, para que seja apreciada a questão de ordem suscitada. Subsidiariamente, caso não entenda a 1ª Turma da CSRF pela devolução dos autos, requer pela reforma do acórdão recorrido, vez que a norma disposta no parágrafo único, alínea

"a", do art. 228 do RIR/94, teria inovado em relação à lei tributária, tanto que o dispositivo foi suprimido no RIR/99.

Despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 3194/3197) negou seguimento ao recurso especial da Contribuinte, decisão confirmada por despacho de reexame (e-fls. 3198/3199).

Foi peticionado pela Contribuinte "pedido de reconsideração" (e-fls. 3202/3211), que foi indeferido por despacho de e-fls. 3223/3224.

Consta nos autos (e-fls. 3298/3304) mandado de segurança com pedido de liminar (processo judicial nº 1009008-76.2015.4.01.3400) impetrado pela Contribuinte pugnando para que *seja admitido o Recurso Especial interposto pela Impetrante, determinando-se seu regular processamento e consequente julgamento pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, garantindo-se, ainda, que a União se abstenha de praticar todo e qualquer ato tendente à cobrança dos valores consubstanciados no auto de infração objeto do Processo Administrativo nº 13808.003115/2001-00, até o seu respectivo término* (e-fls. 3122/3149).

Decisão da 2ª Vara Federal Cível da Seção Judiciária do Distrito Federal confirmou a liminar e concedeu a segurança para *determinar às autoridades impetradas que processem regularmente o Recurso Especial da impetrante, submetendo-o a julgamento pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF e determino que a União (PFN) se abstenha de praticar todo e qualquer ato tendente à cobrança dos valores consubstanciados no auto de infração objeto do Processo Administrativo nº 13808.003115/2001-00, até o seu respectivo término.*

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Tratam os autos de recursos especiais interpostos pela PGFN e pela Contribuinte.

Sobre o recurso especial da Contribuinte, há ordem judicial determinando o julgamento do recurso.

Assim, cabe delimitar, inicialmente, o escopo da sentença.

Transcrevo o pedido da Contribuinte em relação ao recurso especial:

*IV. O PEDIDO Ante o exposto, requer a V. Exa se digne a:*

*(i) comprovada a presença dos requisitos necessários, conceder a medida liminar inaudita altera parte, para que seja admitido o Recurso Especial interposto pela Impetrante, determinando-se seu regular processamento e conseqüente julgamento pela Camara Superior de Recursos Fiscais do CARF, garantindo-se, ainda, que a União se abstenha de praticar todo e qualquer ato tendente à cobrança dos valores consubstanciados no auto de infração objeto do Processo Administrativo nº 13808.003115/2001-00, até o seu respectivo término;*

*(ii) intimar a autoridade impetrada para que preste informações, nos termos do artigo 7º, inciso I, da Lei nº 12.016/09, bem como o órgão de sua representação judicial (art. 7º, 11, da Lei nº 12.016/09), determinando-se, ainda, a oitiva do representante do Ministério Público; e iii) ao final, conceder a segurança em definitivo para, confirmando a liminar, seja admitido o Recurso Especial interposto pela Impetrante determinando-se seu regular processamento e conseqüente julgamento pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, garantindo-se, ainda, que a União se abstenha de praticar todo e qualquer ato tendente à cobrança dos valores consubstanciados no auto de infração objeto do Processo Administrativo nº 13808.003115/2001-00, até o seu respectivo término.*

Reescrevo excerto que trata especificamente das providências em relação ao recurso:

*(i) comprovada a presença dos requisitos necessários, conceder a medida liminar inaudita altera parte, **para que seja admitido o Recurso Especial** interposto pela Impetrante, determinando-se seu regular processamento e conseqüente julgamento pela Camara Superior de Recursos Fiscais do CARF (...) (Grifei)*

Requer-se que seja **admitido** o recurso especial e seu regular processamento e julgamento pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Cabe transcrever o comando expresso da sentença judicial (e-fl. 3303):

*Ante o exposto, confirmo a liminar e concedo a segurança para determinar às autoridades impetradas que processem regularmente o Recurso Especial da impetrante, submetendo-o a julgamento pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF e determino que a União (PFN) se abstenha de praticar todo e qualquer ato tendente à cobrança dos valores consubstanciados no auto de infração objeto do Processo Administrativo nº 13808.003115/2001-00, até o seu respectivo término. (Grifei)*

A tutela conferida pelo Poder Judiciário foi a de **determinar** o **processamento regular** do recurso especial submetendo-o a **julgamento** pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Não obstante o pedido da Contribuinte para que o recurso especial fosse **admitido**, não constou da decisão judicial tal providência. A providência foi para se efetuar **processamento regular e julgamento** do recurso especial.

A observação é pertinente porque o julgamento do recurso especial no CARF segue rito próprio, determinado pelo Regimento Interno do CARF (RICARF), com base no Decreto nº 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal - PAF)<sup>1</sup>, de cumprimento obrigatório pelos Conselheiros, sob pena de perda de mandato<sup>2</sup>.

E o rito estabelecido pelo RICARF, em relação ao julgamento de recurso especial, estabelece duas etapas:

1º) exame de admissibilidade do recurso, no qual se julgará se será conhecido ou não conhecido;

2º) caso superada a primeira etapa, exame do mérito.

Por sua vez, o exame de admissibilidade também envolve duas etapas:

1º) exame inicial pelo Presidência da Câmara da turma recorrida, por meio de despacho de exame de admissibilidade, que pode decidir no sentido de conhecer ou não conhecer do recurso;

2º) caso superada a primeira etapa, novo exame efetuado pelo Colegiado da Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

---

<sup>1</sup> PAF, art. 37:

O julgamento no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais far-se-á conforme dispuser o regimento interno. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

<sup>2</sup> RICARF, Anexo II, art. 45.

Perderá o mandato o conselheiro que:

I - descumprir os deveres previstos neste Regimento Interno; (...)

Transcrevo excertos dos arts. 67 e 68, Anexo II do RICARF:

*Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.*

*§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)*

(...)

*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.*

*§ 1º Interposto o recurso especial, compete ao presidente da câmara recorrida, em despacho fundamentado, admiti-lo ou, caso não satisfeitos os pressupostos de sua admissibilidade, negar-lhe seguimento. (Grifei)*

Portanto, no caso em tela, diante da determinação judicial de efetuar o **processamento regular e julgamento** do recurso especial, cabe, inicialmente, discorrer sobre a **admissibilidade do recurso**.

A matéria objeto de devolução do recurso especial trata de questão processual, e foi descrita pela recorrente com precisão (e-fl. 3128):

*O presente recurso especial questiona a omissão da decisão proferida pela C. Turma Julgadora a quo **quanto ao não conhecimento de matéria de ordem pública** - a ilegalidade da norma infralegal de presunção estabelecida pelo parágrafo único do artigo 228 do RIR/94 - mesmo instada a supri-la por meio de embargos de declaração. (Grifos originais)*

Por sua vez, o despacho de exame de admissibilidade negou seguimento ao recurso, apresentando a seguinte fundamentação:

*Nos termos do artigo 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, cabe a interposição de recurso especial contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra decisão do CARF, não devendo ser conhecido o recurso que não demonstrar de forma objetiva qual a legislação que está sendo interpretada de forma divergente.*

*O presente recurso especial está dirigido contra acórdão que decidiu sobre embargos de declaração.*

*Em sede de embargos de declaração não se discute a legislação tributária, mas sim a necessidade de se aperfeiçoar uma decisão anterior, em razão de uma obscuridade, omissão ou contradição nessa, nos termos do artigo 65 do mesmo Regimento Interno do*

*CARF. Portanto, não cabe recurso voluntário contra decisão de embargos de declaração, ressalvada a possibilidade de essa decisão ter infringido a decisão anterior, dando-lhe novo conteúdo. Todavia, isso não ocorre na espécie, uma vez que os embargos sequer foram conhecidos.*

*O autor dirige seu recurso contra o acórdão que julgou seus embargos de declaração (Acórdão nº 1302-001.036). Todavia, em sua petição, também aborda matéria do acórdão que deu ensejo a esses embargos (Acórdão nº 1302-00.309). Considerando que o processo tem natureza instrumental, entendo que seria possível verificar a divergência deste último em relação a outras decisões do CARF.*

*Todavia, para que isso ocorra, é necessário que a decisão combatida tenha decidido sobre a questão que contém a divergência, por inteligência do caput do referido artigo 67 do Regimento Interno do CARF. Na espécie, isso não ocorre, conforme o próprio recorrente esclarece, ao afirmar que (fl. 3140) "a matéria foi devidamente prequestionada nos embargos de declaração opostos pelo recorrente.". E continua (fl. 3141):*

*Como já foi visto, a C. Turma Julgadora prolatora do acórdão recorrido não se pronunciou sobre a referida matéria de ordem pública e insistiu em manter-se omissa, mesmo após a oposição de embargos declaratórios.*

*Assim, o Recorrente não tem meios de cotejar o acórdão recorrido com os inúmeros acórdãos sobre o assunto, justamente em razão de o tema não ter constado da decisão recorrida, embora tenha sido amplamente debatido durante a sessão de julgamento realizada em 08.07.2010.*

*Portanto, verifica-se que o recorrente utilizou-se dos embargos de declaração para introduzir, no acórdão do recurso voluntário, a matéria que está questionando no presente recurso especial. Porém, os embargos não foram conhecidos, de forma que a turma julgadora não se manifestou sobre essa matéria, o que impossibilita o seguimento de um recurso de divergência.*

*Assim, entendo que o recorrente não demonstrou a necessária divergência entre o acórdão do recurso voluntário e alguma outra decisão desse CARF.*

Observa-se que o despacho de exame de admissibilidade entendeu que, como a matéria "ilegalidade da norma do RIR/94" só foi suscitada em embargos de declaração, e como o recurso não foi conhecido, não restou prequestionada a questão.

Entendo que não assiste razão ao despacho nesse ponto. De fato, consta no RICARF exigência expressa para que o recurso especial da Contribuinte tenha prequestionamento. Contudo, não há regramento sobre o assunto para definir o que se deve considerar matéria prequestionada. Assim, mostra-se cabível a aplicação subsidiária do Código de Processo Civil (CPC).

A recorrente foi prudente ao opor os embargos de declaração suscitando questão que entendeu que deveria ter sido conhecida de ofício pela turma recorrida, inclusive em consonância com entendimento de súmulas do STF e do STJ:

*Súmula STF n.º 356: O ponto omissivo da decisão, sobre o qual não foram opostos embargos declaratórios, não pode ser objeto de recurso extraordinário, por faltar o requisito do prequestionamento.*

*Súmula STJ n.º 98: Embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não tem caráter protelatório*

O prequestionamento ficto foi inclusive positivado pelo art. 1025 do CPC:

*Art. 1.025. Consideram-se incluídos no acórdão os elementos que o embargante suscitou, para fins de pré-questionamento, ainda que os embargos de declaração sejam inadmitidos ou rejeitados, caso o tribunal superior considere existentes erro, omissão, contradição ou obscuridade.*

Ou seja, ainda que não conhecido ou rejeitado o embargo, os elementos suscitados pelo embargante consideram-se incluídos no acórdão embargado.

Doutrina de NERY JUNIOR<sup>3</sup> discorre sobre o assunto:

**2. EDcl e prequestionamento.** Podem ser interpostos EDcl quando a decisão for omissa quanto a ponto ou matéria que deveria ter decidido, ou porque a parte o requereu expressamente, ou porque é matéria de ordem pública, que exigia o pronunciamento ex officio do órgão jurisdicional. Persistindo o tribunal na omissão, cabem novos EDcl ou, por derradeiro REsp por ofensa ao CPC 1022. Neste último caso, o REsp deve ter como matéria de mérito a violação ao dispositivo legal sobre o qual o acórdão se omitiu de decidir (prequestionamento implícito), bem como a violação do CPC 1022, sob pena de não conhecimento pelo STJ. EDcl prequestionadores não são protelatórios, descabendo a multa de que trata o CPC 1026 § 2º. V. **STF 356; STJ 98 e 211**. V. casuística do CPC 1022, verbete "Recurso especial".

**3. EDcl prequestionadores de RE e REsp.** Os EDcl podem ser utilizados para prequestionar matéria que deveria ter sido decidida pelos juízes e tribunais, mas não o foi, embargos esses que têm como fundamento a omissão (CPC 1022 II). Essas matérias são: (a) as de ordem pública, a respeito das quais o juiz ou tribunal tinha de pronunciar-se ex officio, mas se omitiu; e b) as de direito dispositivo que tiverem sido, efetivamente, arguidas pela parte ou interessado, mas não decididas pelo juiz ou tribunal. Os EDcl prequestionadores não têm cabimento quando se prestarem a agitar, pela primeira vez, matéria sobre a qual o juiz ou tribunal não tinha o dever de pronunciar-se, vale dizer,

<sup>3</sup> NERY JUNIOR, Nelson, NERY, Rosa Maria de Andrade. *Comentários ao Código de Processo Civil*. São Paulo : Editora Revista dos Tribunais, 2015, p. 2134-2135

*sobre a qual não tenha havido omissão. V. coments. CPC 1022 e casuística abaixo, item "Prequestionamento de questão constitucional no STJ". (Grifos originais)*

Cabe esclarecer que nos presentes autos, a matéria devolvida discute a possibilidade de a turma julgadora da câmara baixa se manifestar, de ofício, sobre matéria de ordem pública em sede de recurso **ordinário**, devidamente prequestionada. No caso, em recurso voluntário interposto pela Contribuinte. Não se discute sobre tal possibilidade em sede de recurso extraordinário (no caso do RICARF, recurso especial), em que as premissas são completamente diferentes. Primeiro, porque não cabe julgamento de matéria de ordem pública que não for prequestionada em Tribunais Superiores, e, no caso, nas Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, entendimento já proferido pelo presente Colegiado no Acórdão nº 9101-003.439. Segundo, porque matéria de ordem pública só pode ser conhecida de ofício em recursos ordinários.

Feitos os esclarecimentos, entendo que restou prequestionada a matéria pela Contribuinte, **a respeito da possibilidade de turma ordinária do CARF manifestar-se sobre questão de ordem pública relativa a ilegalidade de norma infralegal de ofício.**

Superado o prequestionamento, o exame de admissibilidade tem outro requisito especial, no qual cabe a demonstração de divergência na interpretação da legislação tributária.

Ocorre que o despacho de exame de admissibilidade não efetuou tal exame. Como considerou a matéria não prequestionada, encerrou a apreciação, decidindo no sentido de não conhecer do recurso especial.

Entendo que, caso o presente Colegiado resolva avançar e se manifestar sobre o atendimento do requisito, de se verificar se os paradigmas apresentados pela Contribuinte (Acórdãos nº 2101-01.217 e 9101-001.845) se prestariam a demonstrar divergência com a interpretação conferida pela decisão recorrida, estaria se sobrepondo a competência inicial do Presidente da Câmara.

Isso porque cabe ao Presidente da Câmara, em despacho de exame de admissibilidade, efetuar o exame inicial, o que não foi realizado no caso concreto, por ter a matéria sido considerada não prequestionada.

Portanto, cabe um retorno dos autos para a Presidência da Câmara a que se encontra vinculada a turma recorrida, para que se pronuncie, em despacho de admissibilidade complementar, se restou caracterizada divergência entre a decisão recorrida e os paradigmas apresentados pela Contribuinte.

Em relação ao recurso especial da PGFN, fica prejudicada qualquer análise, no momento.

Diante do exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, para devolução dos autos para a presidência da câmara recorrida, visando a elaboração de despacho de admissibilidade complementar, para apreciar se restou demonstrada a divergência entre a decisão recorrida e os acórdãos paradigmas nº 2101-01.217 e 9101-001.845. Uma vez proferido o despacho de exame de admissibilidade, deve-se dar seguimento ao rito previsto no

RICARF, com ciência às partes para, se acharem conveniente, tomarem as providências processuais aplicáveis ao caso.

**Tendo sido vencido** na proposta de diligência, no sentido de que o presente Colegiado deve realizar o exame dos paradigmas, passo à análise dos recursos especiais da Contribuinte e da PGFN.

Quanto ao recurso especial da Contribuinte, foram apresentados os paradigmas nº 2101-01.217 e 9101-001.845.

Em ambos os casos, deparou-se a turma julgadora com matéria, considerada como de ordem pública, que não teria sido discutida previamente nos autos. E a decisão foi no sentido de que caberia a apreciação da matéria.

Transcrevo excerto do voto do paradigma nº 2101-01.217:

*Apesar de apenas debatida a questão da ilegitimidade passiva do autuado no voto vencido, inclusive em vertente diferente da pugnada pelos ora embargantes, pois o então relator, vencido, entendia que a autuação deveria incidir sobre as pessoas físicas detentoras do controle acionário da Usina da Barra, e os embargantes não seguem essa linha defensiva, mas apenas que a sujeição passiva deveria incidir sobre os alienantes (empresas domiciliadas no exterior), fica claro que houve uma discussão sobre sujeição passiva no colegiado, sendo que o voto vencedor nada discorreu sobre isso, ou seja, houve uma clara omissão no Acórdão embargado (voto vencedor), devendo conhecer-se dos aclaratórios, na forma do art. 65, do Anexo II, do RICARF (Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma), pois necessariamente o voto vencedor deveria ter apresentado os motivos que levaram ao não acatamento da tese deduzida no voto vencido, o que não ocorreu, como já dito.*

*Assim, conhecidos os embargos de declaração, impossível não apreciar todos os pressupostos do desenvolvimento regular do processo administrativo fiscal, como a legitimidade da parte, que é pressuposto processual (art. 267, VI, do CPC) e matéria de ordem pública, não podendo deixar de ser conhecida em qualquer grau de jurisdição. Dessa forma, os embargos devem ser conhecidos para apreciar a legitimidade do pólo passivo da autuação.*

Ora, evidente a similitude fática entre os presentes autos e os do paradigma, e entendimento divergente, interpretando-se a legislação no sentido de que a matéria de ordem pública deveria ser reconhecida de ofício.

Sobre o paradigma nº 9101-001.845, apesar de ter tratado de apreciação de matéria de ordem pública em sede de recurso de natureza extraordinária (situação diferente dos presentes autos, que trata de recurso de natureza ordinária), verifica-se que o entendimento pode ser aplicado para reverter a decisão recorrida, vez que se ampara sobre a "supremacia do

interesse público sobre o particular", que se aplica a recursos administrativos de qualquer natureza:

*Preliminarmente, trago a apreciação desta C. Turma matérias de ordem pública suscitadas pela Recorrente trazida em memorial, qual seja: Ilegalidade na Apuração da Base de Cálculo, Ilegitimidade Passiva e Ilegal arbitramento da Base de Cálculo, as quais não se encontram pré-questionadas no seu recurso especial em relação as exigências do IRPJ e da CSLL, ou seja, embora referidas exigências encontram-se inclusas no presente processo, o recurso especial diz respeito tão somente a exigência do Imposto de Renda Retido na Fonte.*

*A questão que surge é, pode essa C. Turma conhecer de ofício questões de ordem pública de matérias não ventiladas no recurso especial, aplicando-lhes os efeitos translativos?*

*Quanto a essa indagação, respondo afirmativamente, eis que, conhecido o recurso, mesmo que em relação a matéria diversa, fica este Tribunal Administrativo livre para apreciar as questões de ordem pública, bem como outras objeções, quando do julgamento do recurso. (...)*

*A verdade é que, questões de ordem pública que refletem a supremacia do interesse público sobre o interesse particular, são imperativos que devem ser reconhecidos de ofício pelo julgador, para que se tenha a correta prestação jurisdicional por parte do Estado-juiz, pois tem como escopo a preservação e a manutenção da estabilidade do ordenamento, além de conferir segurança aos litigantes e o acesso à ordem jurídica justa.*

*De se registrar ainda que as chamadas matérias de ordem pública têm um regime bastante flexível, porque não se sujeitam a preclusões (podem ser alegadas a qualquer tempo ou grau de jurisdição) e podem até mesmo influenciar decisivamente na (de)formação da coisa julgada.*

Portanto, voto no sentido de **conhecer do recurso especial da Contribuinte.**

Passo ao exame do mérito.

A matéria devolvida consiste em apreciar se a turma recorrida teria ou não ocorrido em omissão, ao não se pronunciar a respeito de matéria que a Contribuinte aduz ser de ordem pública, qual seja, ilegalidade da norma posta no parágrafo único, alínea "a", do art. 228 do RIR/94.

Requer a Contribuinte (e-fl. 3139):

*Pelo exposto, deve ser dado provimento ao recurso especial, a fim de que se reconheça o equívoco do acórdão recorrido e, ato contínuo, determine-se o retorno dos autos à instância anterior para que seja apreciada a questão de ordem pública suscitada pelo Recorrente.*

Apreciando a situação apresentada pelos autos, firmo convicção de que a turma recorrida não incorreu em nenhum equívoco.

Primeiro, há que se discorrer sobre o conceito de matéria de ordem pública.

Entenda-se matéria ordem pública questão concretizada nos autos, e não um argumento colocado pela parte. Por exemplo, a decadência, que corretamente foi reconhecida pela turma recorrida. Constata-se que o fato gerador do tributo é 31/12/2000 e a ciência do lançamento deu-se em 15/05/2008. Em tal situação, ainda que não tivesse sido arguida na impugnação, não vejo óbice para o julgador, em sede de recurso voluntário, pronunciar-se de ofício sobre o assunto.

Situação diferente é argumento colocado pela parte, uma "tese" sobre a decadência, discorrendo, por exemplo, sobre uma nova sistemática de contagem de prazo. Nesse caso, não se trata de uma situação concreta, certa, de ocorrência de decadência, mas sim de um argumento. Isso não é matéria de ordem pública. Na mesma medida, a discussão sobre a ilegalidade de um ato normativo posto em um decreto. No caso concreto, trata-se de norma disposta em um Decreto (nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994), assinado pelo Presidente da República e pelo Ministro da Fazenda. Pode o julgador entender que a norma tem força legal, e por isso não haveria que se falar em ilegalidade. Exemplo clássico em que se discute ilegalidade de ato normativo é a discussão em torno da Instrução Normativa SRF nº 256, de 2002, que trata de preços de transferência. E a matéria da instrução normativa sempre foi objeto de apreciação nas turmas julgadoras quando foi **devidamente contestada** em impugnação, ou em recurso voluntário, e, no caso de recurso especial, quando é apresentado paradigma demonstrando interpretação divergente sobre a matéria. Não se fala que, porque se discute a legalidade da instrução normativa, que seria matéria de ordem pública e por isso deveria ser conhecida de ofício. É precisamente a mesma situação tratada nos presentes autos.

O que pretende discutir a Contribuinte é uma tese, de que a norma disposta no decreto é ilegal.

Portanto, afasto a premissa posta pela Contribuinte, de que se trata de matéria de ordem pública.

E mais, a matéria que a Contribuinte pretende que seja apreciada **não foi trazida na impugnação, tampouco no recurso voluntário.**

E a partir do momento em que a matéria não é devolvida em impugnação, consuma-se a **preclusão processual.**

Ou seja, resta concretizada coisa julgada em relação à matéria.

Portanto, a tese apresentada pela Contribuinte, de que seria ilegal a norma posta parágrafo único, alínea "a", do art. 228 do RIR/94, não foi apresentada no momento processual adequado.

O fato de ter sido apresentada posteriormente em "memoriais" em nada auxilia a recorrente. A peça processual, prevista no PAF para apresentar as razões de defesa, é a impugnação, nos termos do art. 15 e 16:

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

(...)

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

(...)

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;  
(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

E o RICARF prevê o recurso voluntário como peça de defesa, em sede recursal, em face de decisão de primeira instância (art. 1º, Anexo I).

*Art. 1º Compete aos órgãos julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) o julgamento de recursos de ofício e voluntários de decisão de 1ª (primeira) instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).*

Os memoriais, cuja apresentação é prevista no art. 53, § 4º do Anexo II do RICARF, **são documentos auxiliares**, que não tem o condão de inovar em relação aos motivos de fato e de direito colocados no recurso voluntário.

Assim, agiu corretamente a decisão recorrida, ao não se manifestar sobre matéria preclusa, e trazida aos autos por meio de memoriais.

Portanto, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso especial da Contribuinte.

Sobre o recurso especial da PGFN, aduziu a Contribuinte em contrarrazões que não deveria ser conhecido, porque não teria restado divergência entre o acórdão recorrido e o paradigma e a apreciação demandaria um reexame probatório no sentido de se verificar se teria ocorrido pagamento que não seria permitido para julgamento na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Não assiste razão à Contribuinte.

O despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 3.022/3025 retrata com bastante clareza a divergência:

*A ementa a ser analisada refere-se ao acórdão paradigma nº 9101-00.460, de 04/11/2009, proferido pela Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, in verbis:*

DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO LANÇAR TRIBUTOSUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. Restando configurado que o sujeito passivo não efetuou recolhimentos, o prazo decadencial do direito do Fisco constituir o crédito tributário deve observar a

regra do art. 173, inciso I, do CTN. Precedentes no STJ, nos termos do RESP nº 973.733 SC, submetido ao regime do art. 543 C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

*De outra parte, está consignado na ementa do Acórdão Recorrido, no que pertine ao exame da divergência alegada:*

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos submetidos ao denominado lançamento por homologação, expirado o prazo previsto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN sem que a Administração Tributária se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

DECADÊNCIA, CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. Declarada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, pelo Supremo Tribunal Federal (súmula vinculante nº 8 DOU de 20 de junho de 2008), cancela-se o lançamento que não observou o prazo quinquenal previsto no Código Tributário Nacional.

*O conteúdo decisório do Acórdão recorrido é o de que o prazo de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo a tributos sujeitos ao lançamento por homologação é de 5 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, ou seja, a regra a ser aplicada é a prevista no art. 150, § 4º. Já o acórdão paradigma propugna que, na ausência de recolhimento, a regra decadência a ser seguida é a prevista no inc. I do art. 173 do CTN.*

*Portanto, o colegiado da 2ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF desconsiderou a falta de pagamento como um pressuposto para a aplicação do prazo previsto no art. 173, inc. I do CTN, divergindo assim da tese esposada no acórdão paradigma.*

*Assim, entendo estar presente a divergência jurisprudencial argüida pela recorrente.*

Resta evidente a questão de direito posta, no sentido do entendimento do paradigma apontado, de que caberia se verificar existência de pagamento ou declaração constitutiva de débito para decidir sobre a aplicação do prazo decadencial, com base em decisão proferida pelo STJ em julgamento realizado no regime do art. 543 C, do CPC, que vincula os Conselheiros do CARF, nos termos do art. 62, Anexo II do RICARF:

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

(...)

*§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

(...)

*II - que fundamente crédito tributário objeto de:*

(...)

*b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)*

Enquanto o recorrido desconsidera a necessidade de se verificar ocorrência de pagamento ou existência de declaração de débito, e aplica diretamente o art. 150, § 4º do CTN para efetuar a contagem do prazo decadencial, o paradigma aplica entendimento do STJ para dizer que, caso exista pagamento, aplica-se o art. 150, § 4º do CTN, e não havendo pagamento ou declaração de débito, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I do CTN.

Não se trata, portanto, de reexame de prova, no qual a Câmara Superior se debruçaria em provas já apreciadas em instâncias anteriores. Inclusive, o próprio paradigma apontado foi proferido em decisão da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Nesse contexto, adoto as razões do despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 3.022/3025, para **conhecer do recurso especial da PGFN**.

Passo ao exame do mérito.

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.

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 nº 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 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;

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<sup>4</sup>.

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.

Verificando os autos, constato que **não consta existência de pagamento, tampouco de declaração com efeito de confissão de dívida**. A Contribuinte apurou prejuízos nos anos-calendário de 2006 (apuração mensal) e 2007 (apuração anual), como se pode verificar nas DIPJ acostadas aos autos (e-fls. 118/233).

Portanto, a contagem do prazo decadencial deve ser deslocada para o art. 173, inciso I do CTN. Sendo o fato gerador analisado mais antigo o de 29/02/1996, o Fisco poderia efetuar o lançamento de ofício ainda no ano de 1996. O termo inicial previsto na norma é o *primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*, ou seja, no caso em tela, em 01/01/1997, e o termo final em **31/12/2001**. A ciência do lançamento de ofício deu-se em **28/06/2001** (e-fl. 615), razão pela qual se deve **afastar a decadência**.

Assim, deve ser dado provimento ao recurso especial da PGFN.

Diante do exposto, voto no sentido de **conhecer e dar provimento ao recurso especial** da PGFN, e **negar provimento** ao recurso especial da Contribuinte.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura

---

<sup>4</sup> Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

## Voto Vencedor

Conselheiro Demetrius Nichele Macei, Redator designado.

O presente voto se presta exclusivamente a esclarecer os motivos para a rejeição da preliminar de conversão do julgamento do recurso em diligência à presidência da câmara recorrida.

No presente processo o contribuinte apresentou recurso especial à e-fl 3.122, discutindo o não conhecimento de matéria de ordem pública e a ilegalidade da norma infralegal de presunção estabelecida pelo parágrafo único do artigo 228, do RIR/94.

O despacho de admissibilidade de e-fl 3.194 negou seguimento ao recurso por não ter reconhecido a divergência jurisprudencial alegada pela recorrente, nos seguintes termos:

"(...)

O presente recurso especial está dirigido contra acórdão que decidiu sobre embargos de declaração.

(...)

O autor dirige seu recurso contra o acórdão que julgou seus embargos de declaração (Acórdão nº 1302-001.036). Todavia, em sua petição, também aborda matéria do acórdão que deu ensejo a esses embargos (Acórdão nº 1302-003.309). Considerando que o processo tem natureza instrumental, entendo que seria possível verificar a divergência deste último em relação a outras decisões do CARF.

Todavia, para que isso ocorra, é necessário que a decisão combatida tenha decidido sobre a questão que contém a divergência, por inteligência do caput do referido artigo 67 do Regimento Interno do CARF. Na espécie, isso não ocorre, conforme o próprio recorrente esclarece, ao afirmar que (fl. 3140) “a matéria foi devidamente prequestionada nos embargos de declaração opostos pelo recorrente. E continua (fl. 3141):

Como já foi visto, a C. Turma Julgadora prolatora do acórdão recorrido não se pronuncia sobre a referida matéria de ordem pública e insistiu em manter-se omissa, mesmo após a oposição de embargos declaratórios.

Assim, o Recorrente não tem meios de cotejar o acórdão recorrido com os inúmeros acórdãos sobre o assunto, justamente em razão de o tema não ter constado da decisão recorrida, embora tenha sido amplamente debatido durante a sessão de julgamento realizada em 08.07.2010.

Portanto, verifica-se que o recorrente utilizou-se dos embargos de declaração para introduzir, no acórdão do recurso voluntário, a matéria que está questionando no presente recurso especial. Porém, os embargos não foram conhecidos, de forma que a turma julgadora não se manifestou sobre essa matéria, o que impossibilita o seguimento de um recurso de divergência.

Assim, entendo que o recorrente não demonstrou a necessária divergência entre o acórdão do recurso voluntário e alguma outra decisão desse CARF. (...)"

Por sua vez, o reexame de admissibilidade do recurso especial (e-fl 3198) manteve o que foi decidido pelo primeiro despacho de admissibilidade realizado, o que levou a contribuinte a impetrar Mandado de Segurança (e-fl 3246 e ss), cujo dispositivo da decisão (e-fl 3298 e ss) reproduz-se abaixo:

"DISPOSITIVO

Ante o exposto, confirmo a liminar e concedo a segurança para determinar às autoridades impetradas que processem regularmente o Recurso Especial da impetrante, submetendo-o a julgamento pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF e determino que a União (PFN) se abstenha de praticar todo e qualquer ato tendente à cobrança dos valores consubstanciados no auto de infração objeto do Processo Administrativo nº 13808.003115/2001-00, até o seu respectivo término."

Ato contínuo, diante da ordem judicial o i. Conselheiro Relator entendeu que seria o caso de converter o julgamento em diligência para que a competência do Presidente da Câmara não fosse ultrapassada, entendendo o colega relator que o mandamento judicial para "processar" o processo significaria que este estaria passível de novo exame de admissibilidade, para só então poder ser julgado.

Contudo, prevaleceu nesta i.Turma o entendimento de que a ordem judicial de processar regularmente o recurso especial submetendo-o a julgamento, significa que o processo deverá ser julgado de imediato, sem novo pronunciamento quanto à admissibilidade, uma vez tal decisão judicial ter substituído o exame de admissibilidade, que analisou e negou seus efeitos, conferindo-lhe seguimento, ou seja, o recurso está apto para julgamento.

Desta feita, rejeita-se a proposta de conversão do julgamento em diligência apresentada pelo i.Conselheiro Relator.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei