



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13808.004358/00-96
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-010.265 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 14 de dezembro de 2021
Recorrentes FAZENDA NACIONAL E SONACON ENGENHARIA E CONSTRUTORA LTDA.,
-

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 1996

RECURSO ESPECIAL. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA. ANÁLISE SOBRE CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO.

O Recurso Especial da Divergência somente deve ser conhecido se restar comprovado que, em face de situações equivalentes, a legislação de regência tenha sido aplicada de forma divergente, por diferentes colegiados.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. CONHECIMENTO. PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando a matéria suscitada, ainda que de ordem pública, não foi tratada no acórdão recorrido, faltando-lhe o requisito do prequestionamento

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL PARA CONTAGEM DE DECADÊNCIA.

Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, 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 ser efetuado (art. 173, I, do CTN), nos casos em que constatado dolo, fraude ou simulação do contribuinte, ou ainda, mesmo nas ausências desses vícios, nos casos em que não ocorreu o pagamento antecipado da exação e inexistia declaração com efeito de confissão de dívida prévia do débito, conforme entendimento pacificado pelo E. Superior Tribunal de Justiça ao julgar o mérito do Recurso Especial nº 973.733/SC, na sistemática dos recursos repetitivos previsto no artigo 543-C do CPC e da Resolução STJ nº 08/2008, e nos termos do que determina o §2º do art. 62 do Anexo II do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015. Por outro lado, não constatado dolo, fraude ou simulação do contribuinte, e havendo pagamento/confissão de tributo, aplica-se a regra do art. 150, §4º, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte. Acordam ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para afastar a decadência.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Relatório

01 – Tratam-se de Recursos Especiais interpostos pela Fazenda Nacional na e-fls. 745/758 e da Contribuinte (e-fls.783/800) em face do V. Acórdão de n.º 107-07.874 (e-fls. 731/743) da Colenda 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, que julgou em sessão de 01 de dezembro de 2004 o recurso voluntário do contribuinte que discutia o lançamento referente a omissão de receita por não ter contabilizado nem comprovado a origem de R\$ 600.000,00 (seiscentos mil reais) depositados em 08/02/1995 na conta corrente n.º 001.002.079-9 de sua titularidade mantida no Banco Sistema, por meio do cheque administrativo, emitido em seu nome, n.º 640083 série ZO do Banco de Crédito Nacional - Agência Rodrigo Silva — URB — Rio de Janeiro.

02 - A ementa do Acórdão recorrido está assim transcrita e registrada, *verbis*:

“IRPJ. CHEQUE RECEBIDO E NÃO-CONTABILIZADO. OMISSÃO DE RECEITA. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. LANÇAMENTO PROCEDENTE. Em sendo o fato conhecido a liquidação de cheque destinado à empresa sem comprovação de sua origem, de sua contrapartida, e sem a sua contabilização, implica tais incongruências denunciadoras de práticas subterrâneas - a partir desses e de diversos, outros notáveis e convergentes indícios -, conduzindo o intérprete a inferir que a omissão de receitas materializara-se por esse conjunto robusto de indícios. INDÍCIOS DE VÁRIOS E CONCORDANTES SÃO PROVA, como já decidira a Suprema Corte.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. FATO GERADOR. DATA DA OCORRÊNCIA. REGIME DE TRIBUTAÇÃO. LEI REGENTE. LANÇAMENTO FISCAL. DESOBEDIÊNCIA. INSUBSISTÊNCIA. O lançamento fiscal deve se quedar

curvo à data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, ao regime de tributação e à hipótese de apuração do lucro a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão, em face da lei regente em vigor. A inobservância desses postulados contamina o lançamento e tinge de nulidade a exigência, por ofensa aos artigos 3.º, 142 e 144 do Código Tributário Nacional.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. COFINS. CONTRIBUIÇÃO SUJEITA AO PRINCÍPIO DA HOMOLOGAÇÃO. FATO GERADOR. DATA DA OMISSÃO DE RECEITA. OCORRÊNCIA DO ALEGADO. *Em face do advento do art. 3º, § 4º da Medida Provisória nº 492, de 05 de maio de 1994 (DOU de 06.05.1994, pág. 6.741/2) e suas reedições e até a sua conversão na Lei nº 9.064/95, as contribuições sociais passaram a ter os seus vencimentos na data da omissão de receita. A decadência para essa exigência se perfaz após cinco anos contados do fato gerador, consoante prescrições do § 4º, art. 150 do CTN.*

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PEDIDO. FALTA DOS PRESSUPOSTOS E DA MOTIVAÇÃO INCONTESTE. IMPOSSIBILIDADE. *A mera Inércia do contribuinte não poderá ser suprida por diligência. O objeto da diligência ou perícia é abrir possibilidades de esclarecer dúvidas ou omissões, não elucidar ou recompor escrituração omissa ou produzir provas centrais em benefício das partes. Essas imperfeições se inserem no leque das ações indelegáveis dos atores que inauguraram e deram curso ao litígio.*

Recurso Voluntário Provido em Parte.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Martins Valero, Albertina Silva Santos de Lima e Marcos Vinicius Neder de Lima que negavam provimento à exigência da COFINS.”

03 – Após, houve a interposição de Recurso Especial por parte da Fazenda Nacional por contrariedade à lei e a evidência de prova nas e-fls. 745/758, analisado e admitido pelo despacho de admissibilidade de e-fls. 762/763:

“O Procurador da Fazenda Nacional, inconformado com a decisão consubstanciada no Acórdão nº 107, -07.874 (sessão de 01 de dezembro de 2004) - fls. 718/730, que, por maioria de Votos, reconheceu a decadência levantada pela recorrente, ingressou às fls. 732 com RECURSO ESPECIAL, com fulcro no art. 32, I, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/1998.

Teve ciência do acórdão em 23/11/2005, conforme data aposta manuscrito às fls. 731. Deu entrada no RE em 24/11/2005, conforme carimbo às fls. 732,

portanto, DENTRO DO PRAZO regimental de 15 (quinze) dias, previsto no artigo 33 do já mencionado Regimento.

O recorrente, na petição . apresentada, assevera haver incompatibilidade do r. acórdão com a lei, especialmente o artigo 45 da Lei n.º 8.212, de 1991, que prescreve o prazo decadencial de 10 (dez) para Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS., Isto porque o acórdão desafiado deu provimento ao recurso voluntário por entender que o prazo de caducidade, no caso, é de cinco anos da ocorrência do fato que caracterize a inadimplência do seu recolhimento.”

04 – Em síntese a Fazenda Nacional alega:

a) De início, ressalta-se que a contribuição ora em análise integra o rol das contribuições para a Seguridade Social, e como tal, aplica-se-lhe o artigo 195, I, 'c', da Constituição, com a redação da Emenda n.º 20/98;

b) se vê, neste dispositivo o Código Tributário Nacional apresenta-se claramente como norma geral, regulando de forma supletiva o prazo decadencial para a homologação do pagamento, e abrindo ao legislador a possibilidade de estipular prazos diferentes;

c) Portanto, disposições "contrárias" ao art. 150, §4º do CTN não significam, em absoluto, desrespeito ao exercício de competência constitucionalmente assegurada. A Constituição da República estabelece de forma cristalina que a lei complementar que regule as matérias do art. 146, III, b, da CF/88 deve ter a natureza de norma geral. Isto significa ser inteiramente constitucional a edição de normas específicas sobre as mesmas matérias.

d) modo, não há que se falar que a Lei 8.212/91 esteja usurpando competência supostamente atribuída a lei complementar. Na verdade, trata-se de lei específica, que pode conviver com a norma geral, complementar, prevista na Constituição Federal de 1988.

05 – O contribuinte apresentou contrarrazões às e-fls. 925/930 requerendo em síntese a manutenção da decisão recorrida quanto a decadência.

06 – O contribuinte interpôs Recurso Especial às e-fls. 783/800 sendo que pela primeira análise de admissibilidade de e-fls. 903/904 foi dado seguimento parcial para discussão da matéria relativa à tributação de receitas omitidas baseadas em depósitos bancários em período anterior à lei 9.430/96:

“A ciência do acórdão ocorreu em 30/07/2007, conforme AR às fls.769. O recorrente deu entrada no RD em 10/08/2007 (fls. 770), portanto DENTRO DO PRAZO regimental de 15 (quinze) dias, previsto no artigo 15 do mencionado Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Trata-se de auto de infração relativo à cobrança de IRPJ e tributos reflexos, em decorrente de omissão de receita constatada em razão da não contabilização de cheque depositado na conta do contribuinte.

(...) omissis

c) no que respeita aos acórdãos n.º 101-94.327, entretanto assiste razão à recorrente, eis que demonstrada a existência de interpretação díspar. Isto porque tanto os autos do acórdão recorrido como do acórdão paradigma tratam de tributação de receitas omitidas baseadas em depósitos bancários, em período anterior ao advento da lei n.º 9.430/96.”

07 – Foi apresentado Agravo e-fls. 916/924 e em despacho de reexame de admissibilidade de e-fls. 933/937 admitindo a seguinte matéria:

“Por seu turno, comprovada a conduta dolosa qualificada pela sonegação, pela fraude ou pela simulação. bem como se verificada a inexistência do pagamento antecipado. o prazo de cinco anos se inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Este é o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) em recurso especial repetitivo 973.733/SC I, cujo trânsito em julgado ocorreu em 29.10.2009 e que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Assim, o pedido de reexame de admissibilidade do recurso especial da Contribuinte deve ser acolhido em parte somente em relação à decadência do IRPJ, CSLL, IRRF e PIS por ser matéria de ordem pública, ainda que não tenha sido pré-questionada no recurso voluntário.”

08 – Com relação ao recurso especial do contribuinte alega em síntese:

a) divergência de pronunciamentos entre as Câmaras a respeito do IRPJ e demais tributos, em vista que houve a apuração da decadência em relação a Cofins;

b) divergência no dever do julgador apontar de ofício a questão da decadência;

c) lançamento com base em depósitos bancários, Os lançamentos — principal e reflexos — foram lavrados em 27/11/2000, com base em um depósito bancário efetuado em 08/02/1995.

d) Apesar do contrato de mútuo anteriormente celebrado entre a ora Recorrente e o emitente do cheque, este correspondente a quitação de parte do débito (provas anexas ao processo) o que cumpre destacar é o fato de que o lançamento, referente a depósito bancário, foi efetuado em relação a fato ocorrido anteriormente à edição da Lei n.º 9.430, de 1996.

e) Apesar das provas apresentadas pela ora Recorrente, cópia do cheque da Sonacom correspondente ao empréstimo efetuado, cópia do cheque de pagamento de parte do empréstimo — este no valor de R\$600.000,00 e objeto do lançamento — e do contrato de mútuo, o r. Acórdão recorrido considerou tais documentos como indícios de omissão e não como provas. Todavia, o que se quer destacar é o fato de que o lançamento fundou-se em depósito bancário ocorrido em 08/02/1995, considerando tal depósito como suficiente a lastrear o lançamento, conforme Ementa do Acórdão recorrido.

09 – A Fazenda Nacional foi intimada (e-fls. 938) em 02/02/2015 para apresentar contrarrazões (e-fls. 939/952) no qual alega o seguinte:

- a) A comprovação da origem dos depósitos bancários, mesmo antes da Lei n.º 9.430/96, cabia ao contribuinte. Logo, diante da falta da escrituração da movimentação bancária e da ausência de manifestação do autuado quanto à sua origem quando intimado pelo Fisco, ficou autorizada a presunção de omissão de receitas. Tal entendimento foi adotado nos acórdãos n.º 103-19993 e n.º 105-13318;
- b) A infração arrolada se baseou na dedução lógica de que, se a empresa comprovadamente mantém um controle paralelo de recursos, aliado à movimentação financeira à margem de sua escrituração contábil, estes recursos provêm de receitas igualmente não escrituradas. Intimada a esclarecer a origem de tais recursos apresentou contrato de mutuo que veio a ser desconsiderado pela fiscalização e pelo turma a quo;
- c) Ainda que inexista um dispositivo específico para a hipótese de omissão de receita de que trata o presente litígio, deve-se considerar que o enquadramento legal da infração se refere, entre outros dispositivos, a normas de escrituração da pessoa jurídica "(...) a qual deverá abranger todas as operações da contribuinte (...)" (artigo 157, parágrafo 1º, do RIR/80), cuja infringência foi implicitamente reconhecida pela defesa, ao não contestar a acusação fiscal de titularidade das contas;
- d) Portanto, no caso em concreto, está objetivamente demonstrado que as contas em questão, eram utilizadas pelo autuado para movimentar recursos mantidos à margem da contabilidade, o que, aliado ao fato de não ter o autuado, quando intimado, demonstrado a origem dos recursos ali depositados, leva ao raciocínio lógico de que tais recursos provêm de receitas não declaradas.
- e) Defende o contribuinte em seu recurso especial que o prazo decadencial para o lançamento do IRPJ rege-se de forma isolada, pelo § 4º, do art. 150 do Código Tributário Nacional. Segundo seu raciocínio, o lapso para a constituição do crédito tributário, independentemente de ter havido ou não recolhimento antecipado do tributo, seria contado a partir da ocorrência do fato gerador.
- f) Com a devida vênia, os ensinamentos doutrinários e jurisprudenciais dominantes evidenciam a necessidade de reforma desse aresto;
- g) Com efeito, o prazo de decadência para lançar não pode ser decenal, porquanto o art. 45 da Lei n.º 8.212/91 foi considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, inclusive sendo editada a súmula vinculante n.º 8 são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei n.º 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei n.º 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário nada obstante, a decadência parcial requerida não existe, pois nos casos em que não há qualquer pagamento ligado ao fato gerador, como na compensação dos autos, a contagem, de acordo com o Superior Tribunal de Justiça, é feita com base no art. 173, I, do CTN, e não pelo § 4º do art. 150, daí porque para os períodos abril a junho de 1998, o dies a quo vem a ser 1º de janeiro de 1999, tendo como marco final o dia 31 de dezembro de 2003. Como o auto de infração é de julho de 2003, não há que se falar na fluência do prazo decadencial.
- h) Aliás, foi por conta disto que se procedeu ao lançamento de ofício da exação, na linha preconizada pelo art. 173, I, do CTN;
- i) No caso em apreço, não há qualquer pagamento ligado ao fato gerador devendo a contagem, de acordo com o Superior Tribunal de Justiça, ser feita com base no art. 173, I, do CTN, e não pelo § 4º do art. 150, daí porque para os períodos abril a junho de 1998, o dies a quo vem a ser 1º de janeiro de 1999, tendo como marco final o dia 31 de dezembro de 2003. Como o auto de infração é de julho de 2003, não há que se falar na fluência do prazo decadencial;

10 – Houve despacho saneador de e-fls. 958/959 que determinou novo exame de admissibilidade complementar em vista da falta de análise de paradigmas pelo Presidente da respectiva Câmara. Às e-fls. 962/966 foi efetuado exame complementar assim decidida:

“Aludido Recurso Especial já foi parcialmente analisado pelo Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, de e-fls. 903 e 904, e pelo Despacho de Reexame de Admissibilidade de Recurso Especial, de e-fls. 933 a 937, ficando, porém, pendentes de apreciação os paradigmas da matéria “prazo decadencial do IRPJ” e o segundo paradigma da matéria “impossibilidade de tributação de receitas consideradas omitidas com base em depósitos bancários, em período anterior ao advento da Lei n.º 9.430/96”, conforme Despacho de Saneamento, de e-fls. 958 e 959.

(...) omissis

Pelo exposto, do exame dos pressupostos de admissibilidade, PROponho seja NEGADO SEGUIMENTO ao Recurso Especial interposto em relação aos paradigmas da matéria “prazo decadencial do IRPJ” e ao segundo paradigma da matéria “impossibilidade de tributação de receitas consideradas omitidas com base em depósitos bancários, em período anterior ao advento da Lei n.º 9.430/96”.

11 – Houve a entrega de memoriais arquivados na pasta eletrônica dessa C. Turma. Sendo esse o relatório do necessário, passo ao voto.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

A) Conhecimento

12 – Início a análise pelo Recurso Especial do contribuinte, pois, contem matéria prejudicial ao recurso da Fazenda que questiona apenas a decadência em relação a Cofins.

13 – Pelo último despacho de admissibilidade a matéria relativa a decadência do IRPJ foi afastada após reanálise dos paradigmas AC. 103-21.972 e 108-04.291 por entender que são contrários à decisão do STJ no REsp repetitivo 973.733-SC.

14 – Nesse mesmo despacho em relação a segunda matéria relativa a tributação de receitas consideradas omitidas com base em depósitos bancários antes da Lei 9.430/96 foi analisada apenas o segundo paradigma Ac, 101-93.301 não avaliado pela decisão de e-fls. 903/904 que conheceu do recurso em relação ao paradigma Ac. 101-94.327.

15 – Em despacho de Agravo foi reavaliada e admitida a análise da decadência do IRPJ, CSLL, IRRF e PIS por conhecer a possibilidade de exame de ofício da preliminar de decadência por ser matéria de ordem pública, diversa da que avaliada pelo último despacho de admissibilidade que afastou a análise da decadência com base nos paradigmas indicados no recurso especial.

16 – Portanto, estão em debate no recurso especial do contribuinte a matéria sobre a possibilidade de exame de ofício da decadência de todos os tributos lançados (IRPJ e reflexos)

e a impossibilidade de tributação de receitas consideradas omitidas com base em depósitos bancários em período anterior à Lei 9.430/96.

17 – Contudo em relação ao conhecimento entendo melhor o debate, explico.

18 – Em relação ao paradigma Ac. 101-94.327 em que a contribuinte traz a matéria relativa a *impossibilidade de tributação de receitas consideradas omitidas com base em depósitos bancários em período anterior à Lei 9.430/96*, a decisão recorrida traz os seguintes fatos:

“Trata-se de omissão de receita pela falta de registro contábil somada a não-comprovação da origem do cheque no valor de R\$ 600.000,00 (seiscentos mil reais) depositado em 08/02/1995 na conta corrente n.º 001.002.079-9 da titularidade da dependente (fls. 156 e outras). A citada conta fora mantida no Banco Sistema, por meio do cheque administrativo, emitido em seu nome, n.º 640083 série ZO do Banco de Crédito Nacional — Agência Rodrigo Silva — URB — Rio de Janeiro. Registre-se que se trata de cheque administrativo que resultara do cheque n.º 236.849.9, série YX, do mesmo banco, sacado, entretanto, contra Rodolfo Castro Filho e nominal à contribuinte.

Em suas peças litigiosas assevera a dependente que o cheque havido como depósito tivera origem em mútuo contratado em 31.08.1994 - no montante de R\$ 990.000,00 - com a pessoa física do Sr. Reinaldo Magri Jr. E que o respectivo mútuo, com vencimento para o dia 29.02.1994, só fora quitado, ainda que parcialmente, em 19.02.1995. E aduz que o fato de o mutuário se ter valido do cheque de Rodolfo Castro Filho para quitar parcialmente as suas dívidas com a recorrente é absolutamente irrelevante para a solução da questão trazida a esse Conselho.

Relator: algumas prévias antes de se entrar no mérito da questão posta se impõem:

curioso que o mês de fevereiro de 1994 só dispunha de 28 (dias). Ocorre que, com todas as luzes, se equivocara a litigante, pois o contrato de mútuo noticia o vencimento da obrigação para o dia 29.02.1994; o pagamento, parcial, ocorrera após, não obstante ter recaído num sábado, sabidamente um dia não muito comum para o exercício de tais operações. Mais curioso, ainda, é o ajuste contratual — sob a forma de mútuo - ocorrido em 31 de agosto de 1994, época que coincide com o direito atingido pela caducidade de a Fazenda promover qualquer lançamento fiscal.

A se julgar pelas suas demonstrações financeiras, a empresa emprestara, apoiada tão-somente num frágil contrato de mútuo atrelado a uma nota promissória, ou seja, sem outras maiores garantias (tais como fiadores, cartas de fianças dentre as várias exigidas em operações desse - jaez, e até mesmo com . ausência - absoluta de testemunhas), uma soma superior ao seu próprio patrimônio Líquido (vide fls. 46). Vale dizer, v.g. quase vinte vezes o valor do saldo de que dispunha em sua conta bancária contabilizada em 31.12.1994 (fls. 45).

Conforme bem pontuara a decisão prévia, nem mesma se rev lara a correlação da assinatura do mutuário com a assentada no documento de fls. 178.

(...) omissis

Ademais caberia à apelante demonstrar em que conta estava contabilizada tais operações, juntando, para tanto, os elementos de convicção necessários e convergentes com as suas alegações. De outra forma poder-se-ia concluir que intentara a dependente justificar depósitos não-contabilizados com contratos de concessão de limite de crédito similantemente não-escriturados. E o espúrio não pode sensibilizar o julgador, pois nem

mesmo poderia servir de argumento de defesa, pois já é provecto o adágio de que a ninguém aproveitará a sua própria torpeza.”

19 – Vejamos o paradigma:

“A segunda matéria objeto do reexame necessário é a exclusão do IRPJ incidente sobre omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários (fatos geradores ocorridos antes de 01/01/1997).

Os demonstrativos juntados pela fiscalização aos autos (fls. 65, 146, 264 e 323) evidenciam que a base de cálculo do lançamento é a diferença entre o valor dos depósitos bancários e a receita declarada pelo sujeito passivo nas suas Declarações de Rendimento IRPJ - Lucro Presumido.

Trata-se de tributação de disponibilidade econômica (valores depositados em contas correntes bancárias) mediante presunção de que os valores depositados tenham origem em receitas omitidas na contabilidade, eis que o sujeito passivo não logrou comprovar a origem dos depósitos.

A remansosa jurisprudência desta Câmara, veiculada no Acórdão n.º 101-92.855, sessão de 20 de outubro de 1999, da lavra do ilustre Conselheiro KAZUKI SHIOBARA, é no sentido de que a tributação, como receita omitida, de depósitos bancários cuja origem não tenha sido comprovada pelo sujeito passivo, só passou a ser admitida após a edição da Lei n.º 9.430, de 1996. O art. 42 do diploma legal dispõe verbis:

“Art. 42 — Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações”.

No caso em apreço, os depósitos bancários identificados nos anos-calendário 1995 e 1996, por serem anteriores à Lei n.º 9.430/96, não podem servir de base de cálculo para o lançamento.

Correto, pois, o acórdão “a quo” ao excluir, para fatos geradores ocorridos antes de 01/01/1997, o IRPJ incidente sobre omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários, e, por força do princípio da decorrência, os tributos consectários IRRF, PIS/Repique, CSLL e Cofins.”

20 – Vemos que a decisão recorrida não entrou na análise da questão posta pela recorrente, uma vez que sequer essa matéria foi objeto de defesa às e-fls. 164/175 e de recurso voluntário de e-fls. 310/314 sendo na realidade inovação recursal nessa instância especial apresentada pelo contribuinte.

21 – Mesmo que não fosse assim, o relatório fiscal de e-fls. 116/117 é muito claro ao informar que o fundamento do lançamento não são depósitos bancários não identificados, mas omissão de receita sendo que o cheque indicado na autuação apenas serviu de comprovação, uma vez que foram auditados inúmeros documentos fiscais e contábeis da recorrente e que não constam tais valores declarados.

22 – Portanto, entendo que é o caso de não conhecer do recurso especial nessa parte.

23 – Em relação à segunda matéria relativa ao conhecimento de ofício da decadência, entendo que não merece ser conhecida, uma vez que não houve o seu devido prequestionamento pela decisão recorrida e tal matéria apenas subiu com base na decisão de admissibilidade.

24 – Contudo, em que pese a decisão de admissibilidade, cabe ao colegiado da Câmara Superior rever quanto ao conhecimento da matéria, e no caso em concreto entendo que a falta de prequestionamento por parte da decisão recorrida quanto a matéria discorrida, impede a análise do recurso do contribuinte.

25 – A respeito do tema trago à colação decisão dessa C. Turma no Ac. 9202-009.493 j. 28/04/2021 de Relatoria da I. Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, no qual adoto como razões de decidir, *verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2000

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. CONTRADIÇÃO.

Constatados vícios no acórdão embargado, acolhem-se os Embargos de Declaração, para saneamento.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. CONHECIMENTO.
PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando a matéria suscitada, ainda que de ordem pública, não foi tratada no acórdão recorrido, faltando-lhe o requisito do prequestionamento.

26 – Segue trecho do voto da ementa acima indicada:

Registre-se que o posicionamento do STJ em relação à necessidade de prequestionamento, como se viu acima, é taxativo, sem exceção quanto a matéria de ordem pública. Da mesma forma, confira-se excerto que sintetiza o entendimento no sentido de que, ainda que se trate de matéria de ordem pública, tal atributo não significa que dita matéria seria vestida por uma espécie de manto sagrado que lhe asseguraria acesso irrestrito às instâncias recursais:

‘a alegação de que seriam matérias de ordem pública ou traduziriam nulidade absoluta não constitui fórmula mágica que obrigaria as Cortes a se manifestar acerca de temas que não foram oportunamente arguidos ou em relação aos quais o recurso não preenche os pressupostos de admissibilidade.’ (AgRg no AREsp 982.366/SP, DJe 12/03/2018).’

Destarte, a integração da lacuna verificada no acórdão embargado, além de suprir a omissão relacionada à falta de identificação, na decisão embargada, do posicionamento do STJ que fundamentou o não conhecimento da decadência por faltarlhe o requisito do prequestionamento, acaba por também dirimir a contradição apontada pela Embargante, ao concluir que ‘mesmo em se tratando de matéria de

ordem pública, não há exceção a ser feita, em sede desta instância especial, à obediência ao requisito do pré-questionamento, dada a função de uniformização jurisprudencial'.

Assim, ao integrar-se a lacuna verificada no acórdão embargado, resolve-se também a alegada contradição, tendo em vista que, conforme o posicionamento do STJ, a exigência de prequestionamento abrange, inclusive, matérias de ordem pública, de sorte que o reconhecimento de que a decadência teria tal natureza não implica o conhecimento da matéria.”

27 – Portanto, entendo pelo não conhecimento da matéria quanto ao reconhecimento de ofício da decadência.

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL

A) Conhecimento

28 – O Recurso Especial da recorrente é tempestivo e foi interposto na forma do art. 5º, I da Portaria MF nº 55/1998 do já revogado Regimento Interno do Conselho de Contribuintes em que estabelecia o seguinte:

Art. 5º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:

I - decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova;

29 – Portanto, pela leitura acima, trata-se de recurso especial relativo à contrariedade à Lei ou à evidência de prova, sendo que quanto a questão do conhecimento, essa matéria já foi debatida em outras oportunidades.

30 - Sobre essa modalidade recursal, o Manual de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial (Versão 3.1 - Dezembro de 2018) assim esclarece (fls. 76-77):

3 EXAME DE ADMISSIBILIDADE DE RECURSO ESPECIAL POR CONTRARIEDADE À LEI OU À EVIDÊNCIA DE PROVA

O Recurso Especial por Contrariedade à Lei ou à Evidência de Prova é uma modalidade residual de recurso, vigente no antigo Regimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais e garantida, por meio de regra de transição, aos acórdãos proferidos antes da vigência do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009. Trata-se de apelo reservado à Fazenda Nacional e a regra de transição constava do art. 4º, da citada Portaria:

Art. 4º Os recursos com base no inciso I do art. 7º, no art. 8º e no art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, interpostos contra os acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à vigência do Anexo II desta

Portaria, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16, no art. 18 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento.

Esta regra de transição foi garantida pela Portaria MF n.º 343, de 2015, que assim estabelece:

Art. 3º Os recursos com base no inciso I do caput do art. 7º, no art. 8º e no art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), aprovado pela Portaria MF n.º 147, de 25 de junho de 2007, interpostos contra os acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à vigência do Anexo II da Portaria MF n.º 256, de 22 de junho de 2009, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16, no art. 18 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento.

E o inciso I, do art. 7º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 147, de 2007, assim dispunha:

Art. 7º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:

*I - decisão não unânime de Câmara, **quando for contrária à lei ou à evidência da prova;***

[...]

*§ 1º No caso do inciso I, **o recurso é privativo do Procurador da Fazenda Nacional;** no caso do inciso II, sua interposição é facultada também ao sujeito passivo. (grifei)*

Assim, trata-se de recurso de cognição ampla, cujos pressupostos processuais são:

a) decisão não unânime; e

b) simples alegação de contrariedade à lei ou à evidência de prova.

No caso desta modalidade recursal, em função da própria redação do inciso I do art. 7º do Regimento Interno da CSRF, de 2007, destacado no dispositivo citado, a admissibilidade tende a confundir-se com o mérito, já que o permissivo regimental dispunha que competia à CSRF julgar decisão não unânime, quando fosse contrária à lei ou à evidência da prova.

Nesse passo, alguns entendiam que caberia ao examinador da admissibilidade passar em revista a decisão, a ver se efetivamente ela teria contrariado a lei ou a prova, o que constituía claramente uma usurpação da competência da CSRF.

Tal problemática é a mesma do permissivo referente ao Recurso Extraordinário, contido na alínea "a", do inciso III, do art. 102, da Constituição Federal, e do permissivo da alínea "a", do inciso III, do art. 105, da Carta Magna, desta feita em relação ao Recurso Especial, cuja competência para julgamento é do Superior Tribunal de Justiça.

A questão restou resolvida, por meio do Recurso Extraordinário n.º 298.694 (DJ de 23/04/2004)2, com a seguinte ementa:

II. Recurso extraordinário: letra 'a': alteração da tradicional orientação jurisprudencial do STF, segundo a qual só se conhece do RE, 'a', se for para dar-lhe provimento: distinção necessária entre o juízo de admissibilidade do RE, 'a' - para o qual é suficiente que o recorrente alegue adequadamente a contrariedade pelo acórdão recorrido de dispositivos da Constituição nele prequestionados - e o juízo de mérito, que envolve a verificação da compatibilidade ou não entre a decisão recorrida e a Constituição, ainda que sob prisma diverso daquele em que se hajam baseado o Tribunal a quo e o recurso extraordinário.

Assim, há que se fazer a distinção entre o juízo de admissibilidade (alegação de contrariedade por parte da Fazenda Nacional, não sujeita a verificação prévia pelo examinador do Recurso Especial) e o juízo de mérito (verificação, pela CSRF, acerca de eventual contrariedade à lei ou à evidência da prova). (Grifei)

Este passou a ser o entendimento referendado pelo STF a partir de 2004, que já vinha sendo adotado pelos Conselhos de Contribuintes.

31 – Fica claro, portanto, que o **o recurso especial quanto a contrariedade à lei ou a evidência da prova não se sujeita a verificação prévia pelo examinador do recurso especial, mas pela análise do mérito em si pelo Colegiado da CSRF.**

B) Mérito

32 – Quanto ao mérito a Fazenda Nacional requer seja afastada a decadência da Cofins considerada pela Turma Ordinária que aplicou o prazo de 5 (cinco) anos para essa contribuição, contudo o acórdão recorrido aderiu à interpretação de que nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo decadencial é de 5 (cinco) anos contados da data da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, §4º), independentemente da ocorrência ou não de pagamento.

33 – Contudo, entendo que merece reforma o voto recorrido apenas em relação a aplicação do início da contagem do prazo recursal, sendo que na hipótese do prazo decadencial quinquenal deve ser mantido os fundamentos quanto ao prazo quinquenal uma vez que aplicável os termos da Súmula 08 do E. STF

"Súmula n" 08: São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário."

34 – O presente processo tem por objeto lançamento para a constituição de crédito tributário referente ao IRPJ e reflexos do ano-calendário de 1995, no regime do lucro real anual, com fato gerador em 31/12/1995 com a intimação do contribuinte em 28/11/2000 (e-fls. 137/139).

35 - Entretanto, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), por ocasião do julgamento do Recurso Especial repetitivo 973.733/SC firmou o seguinte entendimento em relação à questão da decadência:

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 ocorre, 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. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008).

36 - De acordo com o STJ, mesmo não havendo a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, deve-se aplicar o artigo 173, I, do CTN, quando, a despeito a previsão legal de pagamento antecipado da exação, o mesmo incorre e inexistente declaração prévia do débito capaz de constituir o crédito tributário.

37 - No sentido inverso, não havendo a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, há ainda duas condições para a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, o CTN, tal como aplicado pelo voto recorrido: 1) haver pagamento ou 2) haver declaração prévia que constitua crédito tributário.

38 - Não se pode, portanto, deixar de reconhecer a relevância da existência ou não de pagamento ou declaração/confissão (ainda que parciais) para fins de definição do critério para a contagem de prazo decadencial, fato não avaliado pelo voto recorrido, que simplesmente aplicou os termos do art. 150§ 4º do CTN.

39 – Contudo, não há nos autos comprovação de recolhimento antecipado ou declaração/confissão (DCTF) para que proceda a contagem do prazo decadencial pelo art. 150§ 4º do CTN e portanto, aplicável as regras do início da contagem pelo art. 173, I do CTN do exercício seguinte com início da contagem em 01/01/1996 e término em 31/12/2000.

40 – Portanto, entendo por dar provimento parcial ao recurso especial da Fazenda Nacional, para afastar a decadência da Cofins, aplicando ao caso os termos do art. 173, I do CTN sendo que o parcial provimento, apenas para fins de esclarecimento, foi por afastar no caso concreto a aplicação solicitada no recurso da contagem do prazo de 10 (dez) anos às contribuições sociais, fato já superado pela Súmula nº 08 do STF.

Conclusão

41 - Diante do exposto, deixo de conhecer do Recurso Especial do contribuinte e quanto ao Recurso Especial da Fazenda, o conheço e dou-lhe provimento parcial para afastar a decadência, nos termos da fundamentação.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso

Fl. 15 do Acórdão n.º 9202-010.265 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 13808.004358/00-96