



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

Processo nº 15532.720006/2011-27
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-002.368 – 1ª Turma
Sessão de 12 de julho de 2016
Matéria Decadência
Recorrente TERMOMACAÉ LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL.

Não serve como paradigma o acórdão que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar Súmula do CARF ou decisão definitiva do Superior Tribunal de Justiça em sede de "recurso repetitivo".

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer o Recurso Especial do Contribuinte.

(assinatura digital)

MARCOS AURELIO PEREIRA VALADÃO (Presidente em exercício)

(assinatura digital)

LUÍS FLÁVIO NETO - Relator.

EDITADO EM: 24/08/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAÚJO (Suplente convocado em substituição à conselheira Maria Teresa Martinez Lopez), ANDRE MENDES DE MOURA, ADRIANA GOMES REGO, RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, MARCOS ANTONIO NEPOMUCENO FEITOSA (suplente convocado em substituição à conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio), MARCOS

AURELIO PEREIRA VALADÃO (Presidente em exercício), LUIS FLAVIO NETO, NATHALIA CORREIA POMPEU.

Relatório

Conselheiro Luís Flávio Neto, relator.

Trata-se de recurso especial interposto por TERMOMACAÉ LTDA. (doravante “**TERMOMACAÉ**”, “**contribuinte**” ou “**recorrente**”), em que é parte a **Procuradoria da Fazenda Nacional** (doravante “**PFN**” ou “**recorrida**”), em face do acórdão nº **1101-000.940** (doravante “**acórdão a quo**” ou “**acórdão recorrido**”), proferido pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara desta 1ª Seção (doravante “**Turma a quo**”).

A discussão original envolve a cobrança de débitos de IRPJ e CSLL, em razão das imputações a seguir sintetizadas:

- (i) registro escritural de estorno de receita realizada de forma ilícita e sem respaldo em documentos hábeis e idôneos, que teriam resultado na supressão do IRPJ devido para o ano-calendário de 2005;
- (ii) omissão de receitas de vendas declaradas na DIPJ 2006 (decorrente do estorno mencionado acima) incorridas com o propósito de suprimir os valores devidos a título de IRPJ para o ano-calendário 2005 e possibilitar, por outro lado, o reconhecimento de crédito inexistente de saldo negativo de IRPJ; e
- (iii) utilização de conteúdo falso no reconhecimento e aproveitamento de crédito inexistente de saldo negativo de IRPJ para se eximir, por meio de compensação, do pagamento dos débitos tributários declarados compensados.

Ao analisar a impugnação administrativa apresentada pela contribuinte, a respectiva DRJ, por meio do acórdão 12-44.835, julgou-a improcedente, mantendo os lançamentos de IRPJ e CSLL e das multas isoladas, em sua integralidade. A decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ
Ano-calendário: 2005

RECEITAS DE OBRIGAÇÃO CONTRATUAIS. OMISSÃO.

Mantém-se o lançamento se não elididos os pressupostos que lhe deram causa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL
Ano-calendário: 2005

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal, em face da estreita relação de causa e efeito entre ambos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005, 2007, 2008, 2009, 2010

DECADÊNCIA. PRAZO. CONTAGEM. FRAUDE.

Na hipótese de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para o lançamento se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

Incide multa isolada sobre os débitos compensados indevidamente.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. INFRAÇÕES DISTINTAS. CONCOMITÂNCIA.

É cabível a aplicação simultânea da multa isolada sobre compensação indevida e da multa de ofício.

Nesse seguir, foi interposto pela contribuinte recurso voluntário ao CARF (fls. 2.744 e seg. do e-processo). Ao julgar o caso, a Turma *a quo* prolatou acórdão assim entendido:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2005

DIFERIMENTO DE TRIBUTAÇÃO INCIDENTE SOBRE O LUCRO. RESULTADOS DECORRENTES DE CONTRATAÇÕES COM ÓRGÃOS GOVERNAMENTAIS. RECEITAS PAGAS. Não prospera a pretensão de diferir resultados se provado que os valores devidos pela entidade equiparada foram pagos no período de apuração. INEXISTÊNCIA DE CONTRATO DE FORNECIMENTO DE MATERIAIS OU SERVIÇOS. IMPOSSIBILIDADE. A lei tributária não prevê o diferimento da tributação de outros resultados que não os decorrentes das operações de empreitada ou fornecimento de bens vinculados a contratos firmados com entidades governamentais. A tributação das contribuições de contingências devidas por entidade equiparada para manutenção do equilíbrio de contrato de consórcio, observa o regime de competência.

RESCISÃO CONTRATUAL. EFEITOS RETROATIVOS. ALTERAÇÃO DE BASE TRIBUTÁVEL JÁ DEFINITIVA. IMPOSSIBILIDADE. Inadmissível a alteração da base tributável em razão de fatos verificados após o encerramento do período de apuração. POSTERGAÇÃO. Afastada parcialmente a acusação fiscal, e admitindo-se os efeitos retroativos do acordo firmado entre as partes no ano-calendário 2006, a exigência fiscal deve ficar limitada às parcelas não recolhidas até a formalização do lançamento.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. Correta a aplicação da multa qualificada sobre o crédito tributário que o sujeito passivo intencionalmente não quis recolher, promovendo falso estorno de receitas no período de apuração. Considerados os efeitos da postergação, a multa qualificada deve incidir, apenas, sobre as parcelas não recolhidas até a formalização do lançamento.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2005

DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. Caracterizado o evidente intuito de fraude na falta de recolhimento do crédito tributário lançado, o prazo para sua constituição, por meio do lançamento, é regido pelo art. 173 do CTN. EXERCÍCIO. DEFINIÇÃO. Segundo as normas de direito financeiro, o exercício corresponde ao ano civil (de 1º de janeiro a 31 de dezembro). FORMA DE CONTAGEM DO PRAZO ESTIPULADO NO ART. 173, I DO CTN. O prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN tem início no primeiro dia do ano civil posterior ao ano civil no qual o lançamento do tributo devido pode ser efetuado, e o lançamento somente pode

ser efetuado depois de encerrado o período de apuração do tributo correspondente.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE. MULTA. O art. 18 da Lei nº 10.833/2003, desde sua redação original, sempre autorizou a aplicação de multa por compensação indevida quando caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Como se pode observar, a decisão a quo decidiu (1) rejeitar a arguição de decadência; (2) dar provimento parcial ao recurso no que diz respeito à exigência principal, para fins de “reduzir as exigências de IRPJ e CSLL em razão de eventuais recolhimentos postergados nos períodos de apuração anteriores à formalização do lançamento”; (3) negar provimento ao recurso relativamente à multa proporcional aplicada às exigências do ano-calendário 2005, bem como, (4) negar provimento ao recurso voluntário relativamente à multa isolada por compensação indevida.

Intimada da referida decisão, a contribuinte opôs Embargos de Declaração, apontando a existência de omissão, obscuridade e contradição. Os referidos embargos foram rejeitados (**fls. 3.238 do e-processo**).

Ato contínuo, o contribuinte interpôs recurso especial (**fls. 3.300 e seg. do e-processo**), arguindo a divergência em relação a outras decisões proferidas por diferentes Turmas do CARF com relação às seguintes questões:

- **Divergência relacionada à necessidade de decisão líquida – nulidade do acórdão recorrido:** Como paradigmas, a recorrente apresentou acórdãos que reconheceriam “a necessidade de que o Fisco comprove o prejuízo decorrente da postergação e a nulidade de decisões que não sejam líquidas”;
- **Ocorrência de decadência:** Como paradigmas, a recorrente apresentou acórdãos que reconheceriam a necessidade da antecipação do termo inicial do prazo decadencial ainda que aplicável o art. 173 do CTN, para o dia do recebimento da DIPJ quando a sua entrega ocorrer no ano seguinte ao da ocorrência dos fatos geradores ou, ainda, ou para o primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador;
- **Depositos em conta-bancária:** Como paradigmas, a recorrente apresentou acórdãos que reconheceriam que o mero ingresso de recursos em conta-bancária em caráter precário não seriam qualificados como receita e não expressa qualquer sinal de riqueza do contribuinte;
- **Inexistência de fraude e aplicação do disposto no art. 112 do CTN para afastar a imposição de multa qualificada:** Como paradigmas, a recorrente apresentou acórdãos que seriam divergentes quanto à caracterização de fraude;
- **Inaplicabilidade de multa de ofício e multa isolada de forma concomitante:** Como paradigmas, a recorrente apresentou acórdão que corroboraria a não cumulação de multa isolada e multa de ofício.

Em 18/05/2015, foi proferido despacho de admissibilidade do recurso especial (**fls. 3.578 e seg. do e-processo**), no qual foi dado parcial seguimento ao recurso especial da contribuinte, para que seja apreciado pela CSRF **exclusivamente** a divergência

Documento assinado digitalmente conforme MPF-2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 24/08/2016 por LUIS FLAVIO NETO, Assinado digitalmente em 24/08/2016 por

LUIS FLAVIO NETO, Assinado digitalmente em 25/08/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO

Impresso em 25/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas nº 9101-001.403, nº 01-06.081, nº 1402-0042 no que concerne à **decadência com fulcro no art. 173, inciso I, do CTN**.

A respeito dessa matéria, argumenta o contribuinte que, como a DIPJ foi apresentada em 23.05.2006, o lançamento tributário, realizado em 29.11.2011, teria sido alcançado pela decadência.

Após a sua regular intimação, a PFN apresentou contrarrazões ao recurso especial (**fls. 3.661 e seg. do e-processo**), arguindo, quanto ao tema da decadência, em síntese:

- que no caso em tela, o fato de a contribuinte não ter antecipado o pagamento do tributo afastaria a aplicação do art. 150 do CTN “independente de haver declarado débitos em sede de DIPJ”, sendo “por conta disto que se procedeu ao lançamento de ofício da exação, na linha preconizada pelo art. 173, I, do CTN(...);”;
- que o STJ, no julgamento do REsp nº 973.733/SC, sob o rito do art. 543-C do CPC, pacificou-se o entendimento de que, não se verificando recolhimento de exação e montante a homologar, o prazo decadencial para o lançamento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação segue a disciplina normativa do art. 173 do CTN, logo é norma que deve ser observada pelo CARF.
- faz menção ao REsp 1061971 / SP, RESP 23706/RS, ERESP 101407/SP, ao parecer PGFN/CAT nº 1617/2008 e ao acórdão nº 1302-001.490, proferido pela Segunda Turma da Terceira Câmara da Primeira Seção do CARF.

Conclui-se, com isso, o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Flávio Neto, relator.

CONHECIMENTO

No presente caso, a única questão sob análise consiste na contagem do prazo decadencial. As demais questões suscitadas no recurso interposto pelo contribuinte não foram conhecidas pelo despacho de admissibilidade, com preclusão processual.

Com relação à matéria atinente à *norma aplicável para contagem do prazo decadencial*, o despacho de admissibilidade corretamente aferiu a existência de divergência entre o acórdão paradigma e o acórdão recorrido:

- Enquanto os acórdãos paradigmas 9101-001.403 e 01-06.081, ambos da CSRF, compreenderiam que, na hipótese de apresentação de DIPJ pelo contribuinte, a contagem do prazo decadencial prevista no art. 173 do

CTN deveria ser antecipado para o dia de apresentação desta, o acórdão recorrido compreendeu que, na hipótese de aplicação do art. 173 do CTN, o termo inicial do prazo decadencial seria o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

- Enquanto o acórdão paradigmático 1402-00442 compreendeu que o termo inicial do prazo decadencial, conforme a norma do art. 173 do CTN, seria o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, o acórdão recorrido compreendeu que, na hipótese de aplicação do art. 173 do CTN, o termo inicial do prazo decadencial seria o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Não obstante, os referidos acórdãos paradigmáticos encontram-se superados pela Súmula n. 101 do CARF, o que impossibilita o conhecimento do recurso especial interposto. A referida Súmula segue transcrita:

Súmula CARF nº 101: Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Embora a Súmula CARF n. 101 não trate nominalmente de ambas as teses suscitadas pela recorrente, comprehendo que estas estão abrangidas pelo enunciado sumular, que é amplo.

As súmulas do CARF assumem a feição de precedentes com “força necessária para servir como *ratio decidendi* para o juiz subsequente”¹. Com a súmula, os fundamentos adotados nos acórdãos paradigmáticos que provocaram a sua enunciação passam a ser aplicados em todos os demais casos que vierem a ser submetidos ao CARF com a discussão de questões semelhantes.

Portanto, a compreensão dos acórdãos paradigmáticos da Súmula n. 101 do CARF é fundamental para a correta aplicação desta. Entre estes, destaca-se o acórdão n. 9202-003.130, de 27/03/2014, assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Data do fato gerador: 20/05/2002

DECADÊNCIA. DECISÃO DEFINITIVA DO STJ SOBRE A MATÉRIA.

O Superior Tribunal de Justiça - STJ, em acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC (Recurso Especial nº 973.733 - SC) definiu que o prazo decadencial 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 pagamento não se concretiza (artigo 173, I do CTN); e da data do fato gerador, quando a lei prevê o pagamento antecipado e este é efetuado (artigo 150, § 4º, do CTN).

DECADÊNCIA. APLICAÇÃO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

¹ À semelhança do que ocorre com os recursos repetitivos do STJ. A respeito destes, vide: MESQUITA, José Ignácio Botelho et al. A repercussão geral e os recursos repetitivos: economia, direito e política, In: Revista de Processo, São Paulo, v. 38, n. Doc 220, p. 13-32; jun 2013, p. 29, conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Por força do art. 62-A do anexo II do RICARF, as decisões definitivas proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça, em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

REMESSA DE JUROS AO EXTERIOR. INCIDÊNCIA DE IRF. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO.

Não se verificando pagamento de IRF relativo à remessa de juros cujo fato gerador ocorreu em 20/05/2002, aplica-se o art. 173, inciso I, do CTN, considerando-se como termo inicial do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Recurso especial provido.

Também merece destaque o acórdão n. 1102-000.939, de 08/10/2013, assim entendido:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. DECADÊNCIA.

Em face da decisão contida no REsp nº 973.333-SC, decidido na sistemática dos recursos repetitivos, ocorrendo dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para o lançamento de ofício é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

Neste caso, decidiu-se:

“Voltando ao caso do presente processo, foi constatado o dolo implícito na sonegação apontada para todos os períodos autuados.

Portanto, relativamente aos lançamentos do SIMPLES FEDERAL, referentes ao ano-calendário de 2003 (exceto o de dezembro), o início do prazo decadencial deve ser contado a partir de 1 de janeiro de 2004. Como a ciência foi efetivada em 05/11/2008, há que se concluir que não havia sido ainda concluído o referido prazo. Obviamente, o lançamento referente a dezembro de 2003, que teria sua contagem iniciada em 1 de janeiro de 2005, poderia menos ainda ser questionado.

Por sua vez, quanto aos lançamentos com base no lucro arbitrado, há que se reconhecer sua periodicidade trimestral. Assim, o início do prazo decadencial dos lançamentos referentes ao primeiro, segundo e terceiro trimestres de 2004 tiveram o início do prazo decadencial em 1 de janeiro de 2005. Como a ciência foi efetivada em 04/08/2009, há também que se concluir que não houve o decurso do referido prazo. Obviamente, a conclusão será a mesma para o terceiro trimestre de 2004 e todos os trimestres de 2005”.

Nesse contexto, comprehendo que ambas as teses suscitadas pelo acórdão recorrido encontram-se abarcadas pela Súmula CARF n. 101:

Tese 1: na hipótese de apresentação de DIPJ pelo contribuinte a contagem do prazo decadencial prevista no art. 173 do CTN deve ser antecipado para o dia de apresentação desta. Ao dispor que, na

hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a Súmula, bem como os paradigmas que a inspiraram, afasta a antecipação do prazo em questão para a data da apresentação da DIPJ;

Tese 2: o termo inicial do prazo decadencial, conforme a norma do art. 173 do CTN, seria o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

Ao dispor que, na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a Súmula, bem como os paradigmas que a inspiraram, rejeitam a tese em questão.

Cumpre ainda observar que, embora o STJ tenha proferido o acórdão REsp 973.733/SC pela sistemática dos recursos repetitivos, a posição daquele Tribunal quanto à contagem do prazo de decadência foi revisada no EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 674.497/PR, cuja ementa segue transcrita:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

(EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 674.497/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 09/02/2010, DJe 26/02/2010)

O referido precedente também pode ser considerado aplicável ao caso, o que prejudica, igualmente, o conhecimento do recurso especial.

Nesse seguir, voto por NÃO CONHECER o recurso especial interpôsto.

(assinatura digital)

Conselheiro Luís Flávio Neto - Relator

CÓPIA