



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15586.720576/2015-15  
**Recurso** Embargos  
**Acórdão nº** 1301-005.798 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de outubro de 2021  
**Embargante** DELEGACIA DA RFB EM VITÓRIA - ES  
**Interessado** IGREJA CRISTÃ MARANATA

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2010, 2011

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL PARA CONTAGEM DE PRAZO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO. ART. 173, I DO CTN.

O termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando constatada a inexistência de pagamento de quaisquer dos tributos lançados, ainda que afastada a imposição de multa qualificada.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INAPLICABILIDADE DE MULTA QUALIFICADA.

A decisão que afastou a incidência de multa qualificada em relação ao contribuinte, aproveita na mesma medida o responsável solidário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração, opostos pela Unidade de Origem, para sanar as omissões e contradições apontadas, com efeitos infringentes, nos termos do voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, José Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Esteves Borges, Rafael Taranto Malheiros, Bianca Felicia Rothschild, Marcelo José Luz de Macedo e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1301-005.798 - 1ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 15586.720576/2015-15

## Relatório

Trata o presente de embargos de declaração opostos pela Delegacia da Receita Federal em razão de obscuridade e omissão, em face do acórdão n. 1301-003.986, o qual deu provimento parcial ao recurso voluntário.

### Dos Fatos

Por bem descrever os fatos ocorridos até então, valho-me em parte do relatório do Despacho de Admissibilidade (fls. 7725-28):

Trata-se de exame de admissibilidade dos embargos opostos pela Delegacia da RFB em Vitória - ES.

Afirma a embargante que a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF, ao prolatar o acórdão 1301-003.986, incorreu em obscuridade/omissão, conforme trechos de sua peça recursal a seguir reproduzidos:

*Em face da embargada foram lavrados Autos de Infração de IRPJ, CSLL, COFINS e IRRF, referentes aos anos-calendário de 2010 e 2011, com imposição de multa qualificada de 150%, acrescidos de juros moratórios, consubstanciados no processo nº 15586.720576/2015-15. Foram incluídas no pólo passivo 10 (dez) pessoas físicas. A embargada é organização religiosa sem fins lucrativos, constituída sob a forma de associação civil.*

(...)

*Em relação ao recurso da embargada, o CARF deu provimento parcial ao recurso, reduzindo a multa de ofício para 75%, reconhecendo a decadência de parte do lançamento do crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos até novembro/2010, e excluindo da base de cálculo do IRPJ, da CSLL e da COFINS os valores pagos à pessoa jurídica Moraes e Barcellos Advogados Associados e o montante de R\$ 11.250,00 referente às despesas com Vilamed Gastro Clínica Ltda – ME.*

*Em relação aos recursos voluntários dos solidários, o CARF deu provimento parcial para 8 (oito) responsáveis solidários excluindo-lhes a responsabilidade solidária, e negou provimento ao recurso de Antônio Ângelo Pereira dos Santos, mantendo-lhe a responsabilidade solidária e a multa qualificada de 150%. O Acórdão em questão, no tocante à análise da decadência alegada pela embargada, assim dispõe:*

(...)

De fato, houve a ocorrência de fatos que configuram a ocorrência de fraude, mas que não foram praticados pela ICM, mas sim por alguns de seus membros, em prejuízo da Entidade e dos fiéis. Logo, não tendo restada configurada o intuito doloso por parte do sujeito passivo, aplica-se o prazo decadencial constante do art.150, §4º. do CTN, qual seja, 05 anos a contar da ocorrência do fato gerador, quando houver pagamento.

Por conseguinte, reconhece-se a decadência de parte do lançamento, referente aos fatos geradores ocorridos até novembro/2010, posto que a ciência do lançamento se deu em 09/dezembro/2015.

(Grifos da embargante)

*No que se refere à análise do recurso voluntário apresentado pelo Sr. Antônio Ângelo Pereira dos Santos, o referido Acórdão foi proferido da seguinte forma:*

(...)

A responsabilidade solidária do Sr. Antônio Ângelo há de ser mantida, com fundamento no art. 135 do CTN, tendo em vista que praticou atos com infração à lei, caracterizados pela prática reiterada de desvio de recursos de doações da ICM, através da participação em operações simuladas de prestação de serviços/fornecimento de mercadoria.

A multa qualificada também há de ser mantida, com analisado alhures.

Portanto, voto por negar provimento ao recurso voluntário do Sr. Antônio Ângelo.

(Grifos da embargante)

*É justamente nestes dois pontos (decadência e recurso voluntário do Sr. Antônio Ângelo Pereira dos Santos) que se verifica a obscuridade/omissão do referido Acórdão.*

*Em relação à decadência, o Acórdão não foi claro ao proferir o reconhecimento de parte do lançamento, não tendo sido especificado quais tributos lançados foram abarcados pelo instituto da decadência. Até mesmo porque o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação de operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173,I, do CTN, conforme Súmula CARF nº 114, in verbis:*

(...)

*Além disso, foi decidido pela não configuração do intuito doloso por parte do sujeito passivo, aplicando-se o prazo decadencial constante do art.150, § 4º, do CTN, qual seja, 05 anos a contar da ocorrência do fato gerador, **quando houver pagamento**. Entretanto, o Acórdão foi omisso em relação à situação de não haver pagamento, que é o caso concreto, pois nos anos-calendário de 2010 e 2011, período do crédito tributário lançado, não há qualquer pagamento de IRPJ, CSLL, COFINS e IRRF. Desta forma, o prazo decadencial não se enquadra na referida fundamentação legal.*

*Quanto ao segundo ponto (recurso voluntário do Sr. Antônio Ângelo Pereira dos Santos), o Acórdão proferido manteve a responsabilidade solidária do Sr. Antônio Ângelo, bem como manteve a multa qualificada que lhe foi aplicada.*

*Considerando a manutenção da multa qualificada em desfavor do responsável solidário, o Acórdão não expressa se houve ou não decadência do lançamento do crédito tributário em relação ao responsável solidário Antônio Ângelo, e, em caso positivo, quais tributos e respectivos períodos de apuração que seriam alcançados.*

*Diante do exposto, requer sejam conhecidos e acolhidos os presentes Embargos de Declaração a fim de sanar/retificar os vícios acima apontados, esclarecendo os seguintes quesitos:*

*1) O lançamento do crédito tributário de IRRF em que não foi comprovada a operação ou a sua causa, diante da Súmula CARF nº 114, foi alcançado pelo instituto da decadência? Se houve decadência, **dado que não há pagamento antecipado do IRRF lançado**, qual período abrangido por este instituto e a fundamentação legal?*

*2) Os lançamentos do crédito tributário de IRPJ, CSLL e Cofins, **dado que no caso concreto não houve pagamento antecipado destes tributos**, foram alcançados pela decadência com base no art.150, § 4º, do CTN? Caso tenha ocorrido a decadência para os referidos lançamentos com base em outra fundamentação legal, quais os períodos de apuração abrangidos?*

*3) Em relação ao responsável solidário Antônio Ângelo Pereira dos Santos, para o qual foi mantida a multa qualificada aplicada, esclarecer se houve decadência dos lançamentos do crédito tributário da mesma forma que o sujeito passivo Igreja Cristã Maranata. Em caso positivo, quais tributos e respectivos períodos de apuração?*

(...)

O Despacho de Admissibilidade admitiu os embargos pois reconheceu que o acórdão restou omissa em relação aos seguintes pontos:

a) omissão quanto à indicação dos tributos alcançados pela decadência, até porque em relação ao IRRF incidente sobre pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado há que se observar o disposto na Súmula CARF nº 114;

b) omissão quanto ao fato de que não houve pagamento de tributos relativamente aos fatos geradores ocorridos ao longo dos anos de 2010 e 2011, algo que afastaria a contagem do prazo decadencial segundo o art. 150, § 4º, do CTN, mesmo com o entendimento da Turma segundo o qual não restou provado que a contribuinte, Igreja Cristã Maranata, agiu dolosamente; e

c) omissão/obscuridade sobre se houve, ou não, exoneração de tributos por decadência em relação ao responsável tributário Antônio Ângelo Pereira dos Santos, uma vez que para essa pessoa a Turma considerou comprovado o dolo, algo que implica a adoção do art. 173, I, do CTN.

### **É o relatório.**

### **Voto**

Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite, Relatora.

Os embargos são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, deles conheço.

Trata o presente processo de lançamento de IRPJ, CSLL, COFINS e IRRF referente aos anos-calendários 2010 e 2011, com imposição de multa de ofício qualificada de 150%, acrescidos de juros moratórios, no qual o sujeito passivo é organização religiosa sem fins lucrativos, constituída sob a forma de associação civil.

O lançamento decorreu de (i) receitas relativas a doações não aplicadas nas finalidades essenciais da Igreja e (ii) pagamentos sem causa ou de operação não comprovada. A renda auferida pela ICM que não foi aplicada na sua finalidade essencial enquanto entidade

religiosa teve o tratamento de receita, tendo sido computada para fins de apuração do lucro real, base de cálculo do IRPJ e da CSLL e cômputo do faturamento, base de cálculo da COFINS.

A Igreja era administrada por um Diretoria Executiva, composta de 6 membros, auxiliada por 4 assessores. Toda a diretoria e seus assessores foram inseridos no polo passivo da relação tributária, com fundamento no art. 135, inciso III do CTN.

O contribuinte e os responsáveis apresentaram impugnações, julgadas improcedentes pela Turma da DRJ.

Irresignados, o contribuinte e a maioria dos responsáveis solidários apresentou recurso, tendo havido provimento parcial dos mesmos, no sentido de:

- reconhecer que não houve dolo por parte do contribuinte, reduzindo a multa de ofício para 75% e, por conseguinte, aplicando-se o prazo decadencial do art. 150, §4º do CTN, quando houver pagamento;

- reconhecer a legitimidade de alguns serviços prestados e excluindo da base de cálculo dos tributos, os valores que foram pagos aos respectivos prestadores de serviço;

- excluir do polo passivo todos os responsáveis solidários, com exceção do Sr. Antônio Ângelo, mantendo-se em relação a este a multa qualificada, em razão do dolo.

A Unidade de Origem opôs embargos de declaração em razão das seguintes omissões/obscuridades:

- a) omissão quanto à indicação dos tributos alcançados pela decadência, até porque em relação ao IRRF incidente sobre pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado há que se observar o disposto na Súmula CARF nº 114;

- b) omissão quanto ao fato de que não houve pagamento de tributos relativamente aos fatos geradores ocorridos ao longo dos anos de 2010 e 2011, algo que afastaria a contagem do prazo decadencial segundo o art. 150, § 4º, do CTN, mesmo com o entendimento da Turma segundo o qual não restou provado que a contribuinte, Igreja Cristã Maranata, agiu dolosamente; e

- c) omissão/obscuridade sobre se houve, ou não, exoneração de tributos por decadência em relação ao responsável tributário Antônio Ângelo Pereira dos Santos, uma vez que para essa pessoa a Turma considerou comprovado o dolo, algo que implica a adoção do art. 173, I, do CTN.

Passo à análise de cada uma delas.

#### Da Decadência (itens 'a' e 'b')

Em relação ao prazo decadencial, a Igreja Cristã Maranata – ICM arguiu decadência pela aplicação do art. 150, §4º do CTN ante a inexistência de fraude.

Este Colegiado, sob outra composição, entendeu que não houve fraude por parte da Entidade Religiosa, uma vez que descoberta a malversação dos valores arrecadados, apresentou denúncia ao Ministério Público contra alguns de seus administradores.

Isto posto, excluída hipótese de fraude, afastou-se a multa qualificada, e por conseguinte, acolheu-se o argumento da contagem do prazo decadencial com base no art. 150, §4º do CTN, nos seguintes termos (fl. 7640):

De fato, houve a ocorrência de fatos que configuram a ocorrência de fraude, mas que não foram praticados pela ICM, mas sim por alguns de seus membros, em prejuízo da Entidade e dos fiéis. Logo, não tendo restada configurada o intuito doloso por parte do sujeito passivo, aplica-se o prazo decadencial constante do art.150, §4º. do CTN, qual seja, 05 anos a contar da ocorrência do fato gerador, quando houver pagamento.

Por conseguinte, reconhece-se a decadência de parte do lançamento, referente aos fatos geradores ocorridos até novembro/2010, posto que a ciência do lançamento se deu em 09/dezembro/2015.

Ao tentar executar o acórdão, a Unidade de Origem constatou a inexistência de pagamentos, implicando uma contradição entre a decisão e seus fundamentos, uma vez que para extinguir o lançamento referente aos fatos geradores ocorridos até novembro/2010, restava imprescindível a confirmação dos pagamentos.

A Embargante argumenta que o acórdão foi omissivo em relação à situação de não haver pagamento, que é o caso concreto, pois nos anos-calendário de 2010 e 2011, período do crédito tributário lançado, não houve qualquer pagamento de IRPJ, CSLL, COFINS e IRRF. Desta forma, o prazo decadencial não se enquadraria na referida fundamentação legal.

#### **Assiste razão à embargante.**

Com efeito, ante a inexistência de pagamentos do IRPJ, CSLL, COFINS e IRRF, há de se aplicar o prazo decadencial do art. 173, inciso I do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

A ciência do lançamento se deu em 09/dezembro/2015, logo nenhum dos tributos lançados nos presentes autos (IRPJ, CSLL, COFINS e IRRF) foi atingido pela decadência, pois dizem respeito aos anos-calendários 2010 e 2011.

Nesse sentido, houve de fato uma contradição na decisão embargada, pois determinou a contagem do prazo nos termos do art. 150, §4º, o qual pressupõe a existência de pagamentos, sem que estes tivessem ocorrido.

A Embargante também questiona a aplicação da Súmula CARF n. 114 no que diz respeito ao lançamento do IRRF por pagamento sem causa.

Neste ponto, também assiste razão à embargante.

Diante da inexistência de pagamentos para todos os tributos lançados, aplicou-se o prazo decadencial constante do art. 173, I do CTN. Entretanto, no que diz respeito especificamente ao IRRF, ainda que houvesse pagamento, aplica-se o prazo decadencial do art. 173, I do CTN, por força da Súmula CARF n. 114, *verbis*:

**Súmula CARF nº 114**

O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.

Pelo exposto, **há de se acolher os embargos, com efeitos infringentes, para reconhecer que para os lançamentos de IRPJ, CSLL, COFINS e IRRF, em discussão nos presentes autos, a contagem do prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inciso I do CTN).** Logo, não se reconhece decadência para nenhum dos tributos lançados no auto de infração

Da Responsabilidade do Sr. Antônio Ângelo (item 'c')

A Embargante aponta ainda omissão/obscuridade sobre se houve, ou não, exoneração de tributos por decadência em relação ao responsável tributário Antônio Ângelo Pereira dos Santos, uma vez que para essa pessoa a Turma considerou comprovado o dolo e mantida a multa qualificada, algo que implicaria a adoção do art. 173, I, do CTN.

Questiona a Embargante que apesar de Turma ter dado parcial provimento ao recurso da contribuinte para exonerar-lhe do pagamento dos tributos relativamente aos "fatos geradores ocorridos até novembro/2010", negou provimento ao recurso do responsável tributário, Sr. Antônio Ângelo Pereira dos Santos, algo que acabou por suscitar dúvida sobre se, na execução do acórdão, deveria ou não exonerar essa pessoa na mesma medida da contribuinte.

O Sr. Antônio Ângelo foi inserido no polo passivo da relação tributária pois, atuando como representante da Igreja, agiu com infração à lei e ao Estatuto, através de conduta dolosa, conforme a seguinte passagem do voto:

O PA-ICM ressalta a fragilidade da gestão contábil, corroborada pela inexistência de fato de um Conselho Fiscal, ainda que previsto no Estatuto da ICM, o que permitiu a prática de atos ilegais. Sendo assim, a mera questão da inobservância da formalidade dos documentos de ordenação de despesa não elide a responsabilidade do Sr. Antônio Ângelo, quando se sabe que a gestão contábil era frágil.

A responsabilidade solidária do Sr. Antônio Ângelo há de ser mantida, com fundamento no art. 135 do CTN, tendo em vista que praticou atos com infração à lei, caracterizados pela prática reiterada de desvio de recursos de doações da ICM, através da participação em operações simuladas de prestação de serviços/fornecimento de mercadoria.

**A multa qualificada também há de ser mantida, com analisado alhures.**

Portanto, voto por negar provimento ao recurso voluntário do Sr. Antônio Ângelo. (grifei)

Apesar de ter sido afastada a multa de ofício qualificada em face da Igreja Cristã Marata, a decisão embargada manteve a imputação da multa de ofício qualificada em relação ao Sr. Antônio Ângelo.

Em verdade, fui relatora do acórdão embargado e, meu voto original era no sentido de manter a multa qualificada. Após as discussões durante a sessão, mudei o entendimento para reduzir a multa de ofício de 150% para 75%, todavia, do trecho do voto que tratou da responsabilidade do Sr. Antônio Ângelo, não constou a mudança de entendimento acerca da multa qualificada.

O dolo do Sr. Antônio Ângelo serviu apenas para corroborar a prática de atos com infração de lei, e por conseguinte, justificar sua inclusão no polo passivo, todavia, a decisão que reduz a multa de ofício ao patamar de 75%, também aproveita, na mesma medida, ao responsável solidário.

Isto porque, o crédito tributário, formado de principal, multa e juros, compreende um lançamento único em face do sujeito passivo, a Entidade Religiosa Igreja Cristã Maranata. O Sr. Antônio Ângelo é tão somente um responsável tributário, que responde solidariamente pelo crédito lançado contra a Igreja Maranata.

Dessarte, o provimento parcial do recurso da ICM também aproveita, na mesma medida, o Sr. Antônio Ângelo, o qual responde este pelo crédito tributário lançado acrescido de multa de 75%.

Sendo assim, também neste ponto, **os embargos devem ser acolhidos, com efeitos infringentes, para reconhecer a imputação de multa de 75% também ao responsável solidário Sr. Antônio Ângelo.**

### **Conclusão**

Por tudo o exposto, voto por acolher dos embargos de declaração opostos pela Unidade de Origem para sanar as omissões e contradições apontadas, com efeitos infringentes, nos termos do voto.

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite