



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 16327.001989/2006-20
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1302-002.664 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2018
Matéria OMISSÃO QUANTO A ANÁLISE DE ARGUMENTO AUTÔNOMO
Embargante BRADESCO-KIRTON CORRETORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2001

PROCESSUAL - DECADÊNCIA - QUESTÃO DE ORDEM PÚBLICA
CUJA APRECIACÃO DEVA SE DAR DE OFÍCIO, EM QUALQUER
INSTÂNCIA.

Ainda que não tenha suscitada nas razões de impugnação, a sua alegação por ocasião, apenas, da interposição do recurso voluntário não impede seu conhecimento já que se trata de matéria de ordem pública apreciável a qualquer tempo, conforme preceitua o art. 342, II, do CPC.

DECADÊNCIA - FATOS PRETÉRITOS COM REPERCUSSÃO FUTURA
- INOCORRÊNCIA

O fenômeno da decadência atinge, apenas, o direito do fisco de constituir a obrigação tributária, não afastando a possibilidade de se reexaminar fatos contábeis pretéritos (ocorridos há mais de 5 anos) com repercussão futura.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer os embargos e acolhê-los, sem efeitos infringentes, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), Rogério Aparecido Gil, Lizandro Rodrigues de Sousa (Suplente Convocado), Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Júlio Lima Souza Martins (suplente convocado), Flávio Machado Vilhena Dias e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

Cuida-se de embargos declaratórios opostos pelo contribuinte, em face do acórdão proferido por este Colegiado e cuja ementa reproduzo a seguir:

*CSLL. SALDO NEGATIVO ACUMULADO. COMPROVAÇÃO.
COMPENSAÇÃO CONTÁBIL.*

A comprovação da existência do saldo negativo acumulado do tributo de anos anteriores, quando a compensação se realizava contabilmente, deve ser realizada, por excelência, com a exibição das fichas das contas contábeis do Livro Razão, possibilitando o perfeito acompanhamento da utilização do referido saldo no decorrer dos anos, admitindo-se outros meios de prova, quando a extração de dados dos sistemas da RFB permitir a identificação de valores e possibilidade de compensação e não forem conflitantes.

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
NULIDADE. PROCESSO. CERCEAMENTO DE DEFESA.*

Não resta caracterizado o cerceamento de defesa, causa de nulidade processual, quando constata-se que o contribuinte defendeu-se amplamente dos fatos e infrações contra si impostas, não sofrendo prejuízo ou restrição ao exercício do contraditório e da ampla defesa.

NULIDADE. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.

Não é passível de nulidade o lançamento tributário realizado em conformidade com as exigências legais impostas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72 (PAF), quanto ao aspecto formal, e em observância aos ditames do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), quanto ao aspecto material.

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
JUROS. TAXA SELIC.*

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais. (Súmula nº 4 do Carf).

Por meio do remédio processual em análise, o embargante sustenta ter incorrido, o aresto supra mencionado, em duas omissões, a saber:

a) a falta de análise da alegação, constante de seu recurso voluntário, atinente à decadência do direito do fisco de analisar dados e fatos que consubstanciaram a formação do saldo negativo da CSLL apurado em 1997;

b) a falta de apreciação da assertiva concernente à eventual comprovação, pela Auditoria Fiscal, em resposta à diligência determinada por este Colegiado, de que teria havido recolhimento por valores superiores aos devidos de estimativa devida no mês de novembro de 1996.

Em despacho proferido em 02 de março de 2017 pela D. Presidência desta Turma Ordinária (fls. 1.109 a 1.112), decidiu-se por admitir, apenas, parcialmente os declaratórios, especificamente quanto a alegação de omissão retratada no item "a", acima., sendo, pois, este o limite para análise do recurso em testilha.

Este, o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

O recurso é tempestivo e teve a sua postulação parcialmente admitida pela D. Presidência desta Turma, como descrito no relatório supra.

E, como se extrai do citado despacho de admissibilidade, conheceu-se, no caso, apenas da alegação do contribuinte relativa à eventual decadência operada quanto ao direito do fisco de apurar fatos ocorridos anteriormente ao exercício de 1997. Quanto aos motivos declinados no aludido despacho para conhecer-se deste remédio, peço especial atenção ao que abaixo transcrevo:

Com efeito, consta do recurso voluntário interposto pela contribuinte a alegação que a autoridade fiscal não pode questionar a legitimidade dos fatos que compuseram o saldo negativo em tela, pelos fatos pretéritos já terem se consumado e sido alcançados pela decadência, e não ser possível atingir períodos subsequentes (e-fls. 359).

Todavia, tal matéria não foi aventada na impugnação oferecida - e-fls. 44 a 66, e, por conseguinte, não foi apreciada pela primeira instância de julgamento, constituindo matéria nova.

Há que se concordar que a decisão de segundo grau foi omissa neste tópico e deveria ter se manifestado explicitamente a respeito da preclusão processual no acórdão embargado ou, ainda que se adotasse a preclusão de forma moderada, o acórdão deveria abordar sobre o limite do fisco retroagir a verificação da composição dos vários saldos negativos das empresas incorporadas pela

recorrente que, ao fim, influenciaram no litígio ora instaurado.

De fato, ainda que tenha se operado, quanto ao argumento em comento, preclusão, o acórdão recorrido tinha, obrigatoriamente, que, sobre tal fato, ou, quiçá, como afirmado no despacho, para analisá-la e se pronunciar sobre a possibilidade ou não de se operar a decadência quanto ao direito investigativo do fisco (e não quanto ao fato gerador da obrigação tributária).

Vale dizer que a omissão a que alude o art. 1.022, II, do Código de Processo Civil (aplicável subsidiariamente sobre a espécie, por força das disposições de seu art. 15) é aquela verificada quando observado, também, a violação aos preceitos dos artigos 489, III e 490 do mesmo diploma legal; ou seja, a omissão que desafia os declaratórios se revela na falta de análise, pelo Juiz, das questões propostas pelas partes (pedidos e causas de pedir). A procedência, ou cabimento, de tais alegações, diga-se, é irrelevante para a tipificação da hipótese tratada no aludido artigo 1.022, II, já que, como destacado, cabe ao julgador enfrentar **todas as questões autônomas** (e, portanto, que não se revelem meramente argumentativas) apresentadas pelas partes, pena, justamente, de omissão.

No caso vertente, vê-se, realmente, que o contribuinte sustentou a decadência do direito do fisco de recompor o saldo negativo observado em 2001 a partir de fatos ocorridos no ano-calendário de 1997, tal qual se deduz de seu recurso voluntário à fls. 349/355, e, sobre tal alegação, o acórdão recorrido (fls. 1056/1067) restou silente, caracterizando, pois, a omissão referida pelo art. 1.022, II, do CPC, pelo que, há que se acolher os declaratórios para saná-la.

Resta, agora, definir os efeitos da conclusão acima; isto é, acolhidos o embargos, passarei à análise do pedido omitido para, a partir daí, acatá-lo, emprestando efeitos modificativos aos declaratórios, ou afastá-lo, e assim, apenas, integrando a decisão recorrida.

a) Preclusão?

Sobre alegação de decadência e de prescrição, o Superior Tribunal de Justiça tem entendimento pacífico, mormente ao afirmar se tratar de matéria de ordem pública e, consentaneamente, não sujeita à preclusão consumativa (art. 342, II, do CPC). Neste sentido, confira-se:

(...) 7. Considerando que as matérias de ordem pública, tais como prescrição e decadência, podem ser reconhecidas a qualquer tempo, não estando sujeitas à preclusão, a fim de evitar injustiças e conferir a devida segurança jurídica, a suposta violação ao art. 21 da Lei n. 4.717/1965, que embasa a tese da prescrição, deve ser analisada por esta Corte de Justiça, porquanto devidamente prequestionada (REsp 1352230/PR; Relator Ministro Gurgel de Faria da Primeira Turma. Julgado em 19/10/2017 e acórdão publicado no DJe de 30/11/2017).

É verdade que aquela Corte Superior, não obstante reconhecer a natureza "impreclusiva" da matéria, recusa-se, hodiernamente, a apreciá-la quando surgida apenas em recursos à ela dirigida à vista da ausência de presquestionamento, pressuposto recursal, todavia, inexigível nesta fase do processo administrativo.

Não por outra razão a jurisprudência deste Conselho também vem se firmando sobre a possibilidade de se pronunciar sobre a decadência, mesmo que trazida apenas por ocasião do recurso voluntário, consoante se extrai das ementas abaixo reproduzidas:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 1998 DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APRECIÇÃO DE OFÍCIO. O instituto da decadência, em matéria tributária, transcende aos interesses das partes, sendo cognoscível de ofício pelo julgador administrativo. Extinto o crédito tributário pela decadência, não poderá ser reavivado pelo lançamento de ofício (Acórdão nº 2401-005.130, publicado em 07/11/2017).

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1997 DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. É dever das instâncias ordinárias reconhecer de ofício matéria de ordem pública, decadência, como extinção do crédito tributário. Precedentes jurisprudências - STJ/STF (Acórdão nº 3001-000.011, publicado em 31/10/2017).

DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. Por se tratar de matéria de ordem pública, a decadência pode ser conhecida de ofício pelo julgador, a qualquer tempo do processo (Acórdão nº 3402-004.672, publicado em 04/10/2017).

Assim, ainda que o embargante não tenha suscitado a decadência em suas razões de impugnação, tendo-o feito apenas por ocasião da interposição de seu recurso voluntário, a questão afeita à decadência pode, e deve, ser apreciada por este Colegiado, justamente por se tratar de matéria de ordem pública insuscetível de preclusão.

b) Decadência - fatos com repercussão futura.

Superada a questão da preclusão, impende destacar que alegação do contribuinte não é nova é já foi objeto de sucessivas decisões por parte deste Conselho, em especial em questões análogas como, v.g., de fatos que contribuíram para a formação de ágio..

Com efeito, a decadência a que alude o art. 150, §4º, do CTN (e também a contemplada pelo art. 173, I) refere-se ao direito de lançar o tributo **uma vez verificada a ocorrência de seu fato gerador**. Isto é, o quinquênio tratado nestes preceitos tem o seu termo *a quo* a partir da constituição (na sua acepção técnica) da obrigação tributária que, na hipótese em testilha, seria a compensação contábil da BC Negativa da CSLL (em que se apura a existência ou não do crédito cujo ressarcimento/compensação se postula)... a decadência, pois, não abarca os fatos pretéritos que contribuam para a formação do fato imponible; a extinção a que alude o art. 156, V, do CTN é do direito de lançar o tributo e não do direito de examinar as premissas que detenham repercussão na formação da obrigação.

Outro entendimento engessaria a atividade fiscalizadora e reduziria, de forma ilícita, os prazos descritos nos já citados arts. 150, § 4º e 173, I, do CTN e, ainda, aquele contemplado pelo art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96.

Daí, o posicionamento atualmente adotado por este CARF, consoante extraído dos julgamentos abaixo reproduzidos:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Ano-calendário: 2002
IRPJ. CSLL. SALDO NEGATIVO. AJUSTES NO PASSADO
COM REPERCUSÃO FUTURA. DECADÊNCIA.
HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.
Somente pode se falar em contagem do prazo decadencial após a
data de ocorrência dos fatos geradores, não importando a data
contabilização de fatos passados que possam ter repercussão
futura.

O art. 113, § 1º, do CTN aduz que “A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador” e o papel de Fisco de efetuar o lançamento, nos termos do art. 142 do Estatuto Processual, nada mais é do que o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente.

Não é papel do Fisco auditar as demonstrações contábeis dos contribuintes a fim de averiguar sua correição à luz dos princípios e normas que norteiam as ciências contábeis. A preocupação do Fisco deve ser sempre o reflexo tributário de determinados fatos, os quais, em inúmeras ocasiões, advêm dos registros contábeis.

Ressalte-se o § 4º do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, prevê que seja efetuado o lançamento também nas hipóteses em que, constatada infração à legislação tributária, dela não resulte exigência de crédito tributário.

O prazo decadencial somente tem início após a ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), ou após o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado nas hipóteses do art. 173, I, do CTN.

Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ e da CSLL apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados pelo sujeito passivo, quando objeto de declaração de compensação, devendo, para tanto, ser mantida a documentação pertinente até que encerrados os processos que tratam da utilização daquele crédito.

Recurso Voluntário Improvido (Acórdão nº 1402-001.590, publicado em 20/08/2014).

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2004

DECADÊNCIA. PREJUÍZOS FISCAIS DE PERÍODOS ANTERIORES AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.
INOCORRÊNCIA.

Somente pode se falar em contagem do prazo decadencial após a data de ocorrência dos fatos geradores, não importando a data contabilização de fatos passados que possam ter repercussão futura.

A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador e somente a partir de então pode se falar em lançamento (Acórdão nº 1402-001.515, publicado em 23/01/2014).

Não faço, vejam bem, ouvidos moucos às teses deduzidas nos acórdãos veiculados pelo embargante em seu recurso voluntário. Sei que tais julgados se opõe ao entendimento que ora exponho mas, *venia concessa*, simplesmente não concordo com as premissas lá adotadas.

Quando a fiscalização recompõe o saldo negativo, entendo, não está promovendo novo lançamento de ofício (até porque o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador - art. 144 do CTN). Neste caso, estar-se-á apenas verificando a existência de fato do crédito, formado a partir de informações pretéritas com repercussão futura e, como já dito, sobre os quais não opera a preclusão decadencial.

Notem, o Fisco não poderia, realmente, na forma do artigo 142 efetuar o lançamento quanto ao período em que o saldo negativo foi apurado (identificando-se, neste passo, o sujeito passivo e, se assim couber, aplicando-se a penalidade cabível - no caso, multa isolada por estimativas pretensamente não-recolhidas); mas, impedir que o fisco examine a escrita contábil utilizada pelo contribuinte para, justamente, formar o aludido saldo, representaria, como já afirmei, engessamento desarrazoado da atividade descrita no já tratado § 5º do art. 74 da Lei .9.430/96. E a falta de razoabilidade, aqui, é palpável bastando, para tanto considerar-se a seguinte situação (inclusive observável neste feito):

a) o contribuinte apura saldo negativo de CSLL no ano-calendário de 1997 sendo-lhe, neste passo, franqueado o compensar já no ano de 1998;

b) deixa para compensar saldos negativos da contribuição às vésperas do decurso do prazo prescricional (para postular a compensação) e decadencial (para operar, contra o fisco, a extinção do direito de constituir o respectivo crédito tributário);

c) neste caso, ao invés de 5 anos para "homologar" a predita compensação (aqui não se trata de DECOMP mas, isto sim, de compensação contábil das BC Negativas de CSLL - o raciocínio se aplica, todavia, perfeitamente ao caso), o fisco teria alguns poucos meses.

Enfim... a decadência se opera em relação ao fato gerador e ao consequente direito do fisco de constituir a obrigação tributária, não atingindo os fatos contábeis considerados pelo contribuinte para a apuração de seus tributos.

III Conclusão.

A luz do exposto, voto por dar provimento aos embargos de declaração opostos, sem efeitos modificativos, a fim de, sanando a omissão apontada, efetivamente apreciar o argumento concernente à decadência negando, lado outro, provimento ao recurso voluntário neste ponto.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca

Processo nº 16327.001989/2006-20
Acórdão n.º **1302-002.664**

S1-C3T2
Fl. 1.120
