



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



**Processo nº** 16707.003384/2005-18  
**Recurso** Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9303-011.098 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 19 de janeiro de 2021  
**Recorrente** PREST - SERVICE PRESTADORA DE SERVIÇOS GERAIS LTDA E FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL E PREST - SERVICE PRESTADORA DE SERVIÇOS GERAIS LTDA

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

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

**PRAZO DECADENCIAL. APLICAÇÃO DA REGRA DO ART. 173, I, DO CTN.**

Aplicando-se o prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, deve-se considerar como prazo para lançamento 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado.

No caso vertente, não se constata decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no 4º trimestre de 1999, nos 1º, 2º e 3º trimestres de 2000 quanto ao IRPJ e CSLL, bem como em relação ao período de dezembro de 1999 a novembro de 2000 quanto ao Pis e Cofins, tendo em vista que o crédito somente poderia ser constituído em 2000. Considera-se como termo de início o primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, o dia 1º de janeiro de 2001 - o que, sendo o lançamento cientificado ao contribuinte em 13.12.2005, é de se afastar a decadência para esses períodos.

**JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108.**

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em negar-lhe provimento.

*(documento assinado digitalmente)*

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

*(documento assinado digitalmente)*

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

## **Relatório**

Tratam-se de Recursos interpostos pela Fazenda Nacional e pelo sujeito passivo contra acórdão 1201-001.088, da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que deu provimento parcial aos recursos voluntários, para:

- Preliminarmente, por unanimidade de votos, reconhecer a decadência quanto ao IRPJ e CSLL relativo ao ano-calendário de 1999 e os 1º, 2º e 3º trimestres de 2000, bem como em relação ao PIS e Cofins relativo ao período de março de 1999 a novembro de 2000; e
- No mérito:
  - ✓ Por maioria de votos, manter a incidência dos tributos e a solidariedade dos recorrentes;
  - ✓ Por unanimidade de votos, reduzir a multa de 225% para 150%; e
  - ✓ Por voto de qualidade, reconhecer a incidência dos juros sobre a multa.

O colegiado *a quo*, assim, consignou a seguinte ementa:

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

*Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002*

*DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO PARCIAL.*

*Aplicando a regra da decadência insculpida na Norma Geral Tributária, há que reconhecer que em relação ao IRPJ e a CSLL relativos ao ano calendário de 1999 e 1º, 2º e 3º trimestres de 2000, deverá ser reconhecida a decadência, visto que fora ultrapassado mais de 5 anos contados das datas dos fatores geradores trimestrais, considerando a data da intimação de 7 de dezembro de 2005.*

*Da mesma forma, em relação ao Pis e a Cofins, o período de março de 1999 a novembro de 2000, deve ser reconhecida a decadência dessas contribuições sociais, visto que sua forma de apuração é mensal.*

*Entendimento sufragado pelo STJ em sede de Recurso Especial com efeito repetitivo (RESP n.º 973.733/SC).*

**ARBITRAMENTO. AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS E INFORMAÇÕES À FISCALIZAÇÃO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 530, INCISO III, DO RIR.**

*A não apresentação dos livros fiscais obrigatórios impõe a necessidade do arbitramento na apuração do tributo devido, conforme dispõe o artigo 530, inciso III, do CTN. Ausência de escrituração regular.*

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ARTIGO 124, INCISO 1, DO CTN. INTERESSE COMUM NO FATO JURÍDICO TRIBUTADO.**

*Nos termos do artigo 124, inciso I, do CTN, são solidariamente responsáveis pelo débito fiscal aqueles que possuem interesse comum no fato jurídico tributado. Comprovado que os solidários geriram a empresa autuada, se apropriando de valores sacados da empresa que se encontravam formalmente em nome de laranjas, há que reconhecer a solidariedade.*

**MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO E AGRAVAMENTO. REDUÇÃO DA MULTA DE 225% PARA 150% PARA OS SOLIDÁRIOS POR AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO NA FISCALIZAÇÃO.**

*A multa qualificada e agrava decorrem da existência de fraude e da omissão da contribuinte em não atender as intimações fiscais.*

*A multa de 225% somente deve ser aplicada à autuada, não se estendendo aos solidários, por falta de notificação ou intimação fiscal quanto às informações e documentos exigidos.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002*

*JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.*

*Por ser parte integrante do crédito tributário, a multa de ofício sofre a incidência dos juros de mora.”*

Irresignado, o Delegado da Receita Federal em Natal opôs Embargos Inominados, alegando contradição na aplicação do percentual da multa de ofício aos responsáveis solidários e existência de erro na contagem do prazo decadencial.

Em despacho às fls. 2662 a 2663, os embargos foram admitidos somente em relação a apreciação de eventual contradição na aplicação do percentual da multa de ofício aos responsáveis solidários.

Apreciados os embargos, o colegiado *a quo* por maioria de votos, admitiu os embargos apenas na parte que trata da qualificação da multa de ofício e, nesta parte, por unanimidade de votos, acordaram em acolher os embargos opostos pela Fazenda Nacional, consignando a seguinte ementa:

*“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002*

*EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.*

*Devem ser acolhidos os embargos de declaração na parte em que a recorrente demonstra existir, no acórdão, lapso manifesto no tocante ao percentual da multa de ofício.”*

Insatisfeita, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, impondo a reforma do aresto, trazendo que pela aplicação do art. 173, I, do CTN, norma incidente ao caso, conforme reconhecido pelos próprios julgadores do colegiado *a quo*, não se constata decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no 4º trimestre de 1999, nos 1º, 2º e 3º trimestres de 2000 quanto ao IRPJ e CSLL, bem como em relação ao período de 12/1999 a novembro de 2000 quanto ao PIS e Cofins.

Em despacho às fls. 2713 a 2718, foi dado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional sobre a matéria referente ao termo inicial de contagem do prazo decadencial na apuração trimestral de IRPJ e CSLL, na hipótese de aplicação do art. 173, I, do CTN.

Recurso Especial foi interposto pela EMVIPOL – Empresa de Vigilância Potiguar, Herbeth Florentino Gabriel, Francisco Roberto Maia e Marino Eugênio de Almeida, trazendo, entre outros, que não se pode fugir à conclusão de que a sujeição passiva solidária dos recorrentes com base exclusivamente nas declarações proferidas por sujeitos interessados no processo não ostenta substrato jurídico a lhe conferir sustentação, uma vez que os depoimentos não foram devidamente complementados por meio de aspectos fáticos a atestar sua idoneidade. Suscitaram divergência ainda de outras duas matérias, quais sejam, agravamento da multa de ofício – impossibilidade ante o arbitramento de lucros com base na ausência de escrituração e juros de mora sobre a multa de ofício.

Contrarrazões foram apresentadas pela EMPVIPOL, Herbeth Florentino Gabriel, Francisco Roberto Maia e Marino Eugênio de Almeida, trazendo, entre outros, que a ausência de recolhimento do imposto não altera a natureza do lançamento, vez que o contribuinte continua sujeito aos encargos decorrentes da obrigação inadimplida.

Contrarrazões foram apresentadas pela Jeane Alves de Oliveira, trazendo, entre outros, que: (i) o Recurso não deve ser conhecido; (ii) não há dúvidas quanto à correta aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, de modo que é nítida a decadência dos créditos relativos ao IRPJ e à CSLL durante todo o exercício de 1999, bem como do 1º, 2º e 3º trimestres do exercício de 2000, bem como dos créditos relativos à Contribuição ao PIS e à Cofins de março de 1999 a novembro de 2000.

Contrarrazões foram apresentadas por José Lino da Silva, pela Cactus – Locação de Mão de Obra Ltda e pela ADS Segurança Privada Ltda, trazendo, em síntese, as mesmas alegações suscitadas anteriormente pela Jeane.

Em despacho às fls. 3096 a 3100, foi dado seguimento parcial ao Recurso Especial do sujeito passivo no que se refere a matéria “juros de mora sobre a multa de ofício”.

Agravo foi interposto contra o r. despacho; nada obstante, o agravo foi rejeitado.

Contrarrazões foram apresentadas pela Fazenda Nacional, trazendo, em resumo, que multa de ofício (penalidade pecuniária), por integrar o crédito tributário, recebe igualmente o acréscimo moratório de juros.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise dos recursos interpostos pela Fazenda Nacional e pelo sujeito passivo, importante discorrer sobre cada um deles para fins de melhor elucidar o direcionamento pelo conhecimento ou não conhecimentos dos recursos.

Quanto ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, quanto à discussão acerca do termo inicial de contagem do prazo decadencial na apuração trimestral de IRPJ e CSLL, na hipótese de aplicação do art. 173, I, do CTN, importante recordar:

- Acórdão recorrido:

- Ementa:

*“[...] DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO PARCIAL.*

*Aplicando a regra da decadência insculpida na Norma Geral Tributária, há que reconhecer que em relação ao IRPJ e a CSLL relativos ao ano calendário de 1999 e 1º, 2º e 3º trimestres de 2000, deverá ser reconhecida a decadência, visto que fora ultrapassado mais de 5 anos contados das datas dos fatores geradores trimestrais, considerando a data da intimação de 7 de dezembro de 2005.*

*Da mesma forma, em relação ao Pis e a Cofins, o período de março de 1999 a novembro de 2000, deve ser reconhecida a decadência dessas contribuições sociais, visto que sua forma de apuração é mensal.*

*Entendimento sufragado pelo STJ em sede de Recurso Especial com efeito repetitivo (RESP n.º 973.733/SC). [...]"*

- Voto:

*[...]*

**DA DECADÊNCIA**

*Inicialmente, cumpre destacar que a autuada não apresentou Impugnação e Recurso Voluntário.*

*A despeito da ausência de defesa pela autuada, fora alegada a decadência parcial dos créditos tributários relativos ao IRPJ e CSLL quanto ao ano calendário de 1999, e relativos aos 1º, 2º e 3º trimestres de 2000, pois a autuação fiscal se deu em 07 de dezembro de 2005.*

*Já quanto ao Pis e a Cofins, também alguns solidários requereram o reconhecimento da decadência quanto aos períodos de março de 1999 a novembro de 2000, em ambos os casos aplicaria o disposto no artigo 173, inciso I, do CTN;*

*A contribuinte fora autuada pelo lucro arbitrado, sendo apurado os tributos de forma trimestral.*

*Não existindo recolhimento dos tributos, não há o que homologar, portanto, a regra a ser aplicada ao caso é o artigo 173, inciso I, do CTN, com bem decidiu em recurso com efeito repetitivo o Superior Tribunal de Justiça.*

*Aplicando a regra da decadência insculpida na Norma Geral Tributária, há que reconhecer que em relação ao IRPJ e a CSLL relativos ao ano calendário de 1999 e 1º, 2º e 3º trimestres de 2000, deverá ser reconhecida a decadência, visto que fora ultrapassado mais de 5 anos contados das datas dos fatores geradores trimestrais, considerando a data da intimação de 7 de dezembro de 2005.*

*Da mesma forma, em relação ao Pis e a Cofins, o período de março de 1999 a novembro de 2000, deve ser reconhecida a decadência dessas contribuições sociais, visto que sua forma de apuração é mensal.*

*[...]*

*Ademais, o artigo 173, inciso I, do CTN é aplicável inclusive aos casos em que envolvem a existência de fraude ou dolo. [...]*

- Acórdão indicado como paradigma n.º 9101.002.233:

- Ementa (destaques meus):

*[...]*

*DECADÊNCIA – TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – TERMO INICIAL.*

*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 n.º 973.733/SC, e da Resolução STJ n.º 08/2008. Essa interpretação deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, nos termos do que determina o § 2º do art. 62 do Anexo II do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015.*

*Não havendo pagamento e nem confissão dos débitos de IRPJ e CSLL com fato gerador em 31/12/2002, resta afastada a decadência. [...]*

- Voto:

*[...]*

*Logo, tal como alega a Fazenda Nacional, entendo que a contagem do prazo decadencial para o Fisco promover o lançamento se iniciou em 1º de janeiro de 2003, porque o lançamento em relação aos 03 (três) primeiros trimestres de 2002 poderia ter ocorrido ainda em 2002, já que a apuração pelo arbitramento é trimestral. Portanto, iniciado o prazo em 1º de janeiro de 2003, tem-se que o Fisco poderia efetuar o lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos em 31/03/2002 e 30/06/2002 até 31/12/2008. Tendo ocorrido a ciência dos autos de infração em 21/09/2007, descabe falar em decadência do direito do Fisco para efetuar o lançamento em relação aos mencionados trimestres.*

*Nesse passo, tem razão a Fazenda Nacional, no sentido de restabelecer as exigências que foram exoneradas pela decisão recorrida, ou seja, fatos geradores ocorridos em 31/03/2002 e 30/06/2002. [...]*

Vê-se claro que ambos os arestos tratam de arbitramento e manifestaram o mesmo entendimento – pela aplicação do prazo decadencial disposto no art. 173, inciso I, do CTN.

Quanto ao termo inicial, vê-se que o acórdão recorrido considerou que há que se reconhecer a decadência em relação ao IRPJ e a CSLL relativos ao ano calendário de 1999 e 1º, 2º e 3º trimestres de 2000, visto que fora ultrapassado mais de 5 anos contados das datas dos fatos geradores trimestrais, considerando a data da intimação de 7 de dezembro de 2005. Sendo assim, considerou como fato gerador o trimestre para fins de termo *a quo*. Mas, a meu sentir, houve até mesmo um equívoco na aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, eis que considerou os fatos geradores trimestrais como termo *a quo*, e não o 1º dia do exercício seguinte ao ano dos fatos geradores trimestrais. Recordo o art. 173, inciso I, do CTN (destaques meus):

*“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;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”*

O acórdão indicado como paradigma, por sua vez, considerou que o lançamento em relação aos 3 primeiros trimestres de 2002 poderia ter ocorrido ainda em 2002, já que a apuração pelo arbitramento é trimestral. O que, portanto, restaria iniciado o prazo para a contagem dos cinco anos a partir de 1º de janeiro de 2003.

Vê-se que ambos os acórdãos aplicaram o art. 173, inciso I, do CTN, considerando, inclusive o trimestre como fato gerador para fins de contagem do prazo decadencial desse dispositivo. Ocorre que o acórdão recorrido se equivocou quanto à correta observância do termo *a quo*, considerando o evento trimestral como referência e termo inicial, e não o 1º dia do exercício seguinte ao ano do trimestre em referência. O que, por conseguinte, a meu sentir, esse lapso significou efetivamente divergência de entendimento entre os arestos – eis que os resultados foram conflitantes.

Sendo assim, conheço o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Quanto ao recurso do sujeito passivo, que insurgiu com a discussão acerca da incidência dos juros sobre a multa de ofício, sem delongas, conheço o recurso, pelo simples confronto entre as ementas dos arestos e, independentemente de meu entendimento pessoal, em respeito ao RICARF/2015, quanto ao mérito, nego provimento – aplicando a Súmula CARF n.º 108:

*Súmula CARF n.º 108*

*Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de*

*ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).*

Quanto ao mérito do Recurso Especial interposto pela Fazenda, recordo o pedido feita naquela peça recursal, qual seja:

*“Ante o exposto, requer a União (Fazenda Nacional) seja conhecido e provido o presente RECURSO ESPECIAL para reformar o acórdão recorrido no sentido de afastar a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no 4º trimestre de 1999, nos 1º, 2º e 3º trimestre de 2000 quanto ao IRPJ e CSLL, bem como em relação ao período de 12/1999 a novembro de 2000, quanto ao PIS e Cofins.”*

Sendo esse o pedido e conforme exposto anteriormente o equívoco da turma *a quo*, dou provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, eis que pela aplicação do art. 173, I, do CTN, não se constata decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no 4º trimestre de 1999, nos 1º, 2º e 3º trimestres de 2000 quanto ao IRPJ e CSLL, bem como em relação ao período de 12/1999 a novembro de 2000 quanto ao Pis e Cofins, tendo em vista que o crédito somente poderia ser constituído em 2000.

Clarificando, o prazo de decadência, possui, como termo de início o primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, o dia 1º de janeiro de 2001. No caso vertente, o lançamento foi cientificado ao contribuinte em 13/12/2005; portanto, dentro do prazo decadencial.

Em vista de todo o exposto:

- conheço o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e dou provimento;
- Conheço o Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, negando-lhe provimento.

É o meu voto.

*(Assinado digitalmente)*

Tatiana Midori Migiyama