ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19515.000708/2007-73

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

Processo nº	19515.000708/2007-73
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9101-002.721 – 1ª Turma**
Sessão de	03 de abril de 2017
Matéria	LANÇAMENTO - DECADÊNCIA
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	WELLNESS COMERCIAL IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO E REPRESENTAÇÕES LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. DIVERGÊNCIA NÃO COMPROVADA.

A falta de comprovação de divergência inviabiliza o processamento do recurso especial. Se o que a PGFN procura defender no seu recurso é a tese de que na falta de pagamento antecipado, deve ser aplicada a regra de decadência prevista no art. 173, I, do CTN, e se é exatamente essa a tese adotada pelo acórdão recorrido, fica prejudicada a caracterização de divergência na interpretação da lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flavio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Jose Eduardo Dornelas Souza, Gerson Macedo Guerra, Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência jurisprudencial relativamente à contagem de prazo decadencial para constituição de crédito tributário.

A recorrente insurgi-se contra o Acórdão nº 1402-00.577, de 26/05/2011, por meio do qual a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, deu provimento parcial a recurso voluntário da contribuinte acima identificada, para fins de "acolher a preliminar de decadência para os fatos geradores ocorridos até 31.12.2001 para o IRPJ e CSLL, e até 31.03.2002, para PIS e COFINS".

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva transcritas abaixo:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
>
> Ano-calendário: 2001, 2002, 2003
>
> DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Inocorrendo o pagamento antecipado, a contagem do prazo decadencial do direito de constituir o crédito tributário, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, deve observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional.
>
> PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITAS. Caracteriza-se como omissão de receita, a remessa para o exterior por meio de conta de não residentes, que se revelaram em ação fiscal constituírem-se em pagamentos efetuados a terceiros, para os quais não logrou o contribuinte comprovar a correspondente escrituração.
>
> PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO. Cabe ao sujeito passivo o ônus da prova se a infração tributária que lhe é atribuída decorre de presunção legal.
>
> DEMAIS TRIBUTOS. Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.
>
> Preliminar de Nulidade Rejeitada.
>
> Preliminar de Decadência Acolhida.
>
> Recurso Voluntário Negado no Mérito.
>
> Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.
>
> Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade, acolher a preliminar de decadência para o fatos geradores ocorridos até 31.12.2001 para o IRPJ e CSLL, e até

31.03.2002, para PIS e COFINS, e no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Ausente momentaneamente o Conselheiro Moises Giacomelli Nunes da Silva. Participou do julgamento o Conselheiro Sérgio Luiz Bezerra Presta.

A PGFN afirma que o acórdão recorrido deu à lei tributária interpretação divergente da que tem sido dada em outros processos, especificamente quanto à contagem de prazo decadencial para constituição de crédito tributário.

Para o processamento de seu recurso, a PGFN desenvolve os argumentos descritos abaixo:

DO CABIMENTO DO RECURSO ESPECIAL

- o v. acórdão ora recorrido, aplicando o prazo previsto no art. 150, §4º, do CTN, reconheceu a decadência dos períodos acima mencionados, embora não tenha havido antecipação do pagamento dos tributos lançados;

- portanto, o acórdão ora recorrido divergiu da jurisprudência do CARF, que vem determinado a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN nas situações onde não tenha ocorrido o recolhimento antecipado sobre as rubricas lançadas, não importando pagamentos afetos a outros fatos que não são objeto da cobrança. Vejamos:

Acórdão nº 2301-00253

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO *A QUO*. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173, INCISO I, DO CTN. O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n° 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991. Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I, do CTN. Encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial parte dos fatos geradores apurados pela fiscalização.

ALIMENTAÇÃO. NÃO INSCRIÇÃO NO PAT. PARCELA INTEGRANTE DO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

No presente caso, a recorrente não estava inscrita no PAT, requisito essencial para desfrutar do benefício fiscal.

Recurso Voluntário Negado". (Grifos nossos) (Doc. 01)

- dessa forma, demonstrada a divergência jurisprudencial diante da ementa anexa, encontram-se presentes os requisitos de admissibilidade do presente recurso especial;

DOS FUNDAMENTOS PARA A REFORMA DO R. ACÓRDÃO

- para o exame da ocorrência de pagamento antecipado parcial, para os fins ora colimados, afigura-se óbvia a necessidade de verificar-se se o contribuinte pagou parte do débito tributário objeto de cobrança, e não daqueles afetos a outros fatos;

- com efeito, os documentos de fls. 249, 255 e 266 atestam que a antecipação do recolhimento dos tributos não ocorreu, motivo pelo qual, torna-se necessária a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN e não do art. 150, §4°, do CTN;

- no caso, impende destacar que não se operou lançamento por homologação algum, afinal, repise-se, o contribuinte não antecipou o pagamento do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins. É por conta disto que se procedeu ao lançamento de ofício da exação, na linha preconizada pelo art. 173, I, do CTN;

- o Superior Tribunal de Justiça, ao interpretar a combinação entre os dispositivos do art. 150, §4°, e 173, I, do CTN, entende 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 (Resp 973.733/SC. Rel. Ministro Luiz Fux. Primeira Turma. Julgado em 12/08/2009);

- o r. acórdão objurgado, a despeito destas ponderações e da dicção do art. 173 do CTN, aplicou o prazo de decadência qüinqüenal, a contar da data de ocorrência do fato gerador. Constata-se, com isso, que o aludido provimento concedeu à contribuinte uma decisão muito mais favorável do que ela obteria junto ao próprio Poder Judiciário;

- conclui-se, à evidência, que deve ser reformada, nesse ponto, a r. decisão recorrida. Essa é a linha adotada pela jurisprudência majoritária no âmbito do CARF, que, em harmonia com tudo quanto exposto neste recurso, ante a inexistência de pagamento dos tributos lançados, não admite a contagem do prazo decadencial a partir do falo gerador, tal qual previsto no §4º do art. 150 do CTN.

Quando do **exame de admissibilidade do Recurso Especial da PGFN**, o Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do despacho exarado em 04/05/2015, admitiu o recurso especial com base na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

> Trata-se de examinar a admissibilidade do recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), em face do Acórdão nº 1402-00.577, de 26.05.2011, em cuja ementa consta:
>
> > *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Ano-calendário: 2001, 2002, 2003 DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Inocorrendo o pagamento antecipado, a contagem do prazo decadencial do direito de constituir o crédito tributário, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, deve observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. [...]*
> >
> > *Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade, acolher a preliminar de decadência para o fatos geradores ocorridos até 31.12.2001 para o IRPJ e CSLL, e até 31.03.2002, para PIS e COFINS, e no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.*
>
> Consta no Voto condutor:

Assim, para fatos imponíveis ocorridos no ano-calendário de 2001 relativos à IRPJ e CSLL; ou seja, até 31.12.2001, o primeiro dia do exercício seguinte deu-se para cada trimestre, respectivamente, em 1º.04.2001, 1º.07.2001, 1º.10.2001 e 1º.01.2002, portanto, decaídos em 1º.01.2007.

Observada essa sistemática, verifica-se que também com relação ao ano-calendário de 2002, o 1º trimestre poderia ter sido lançado ainda no mesmo ano-calendário.

Já no que tange ao PIS e a COFINS, existindo pagamento antecipado, por força da decisão do E. STJ, também se aplica o prazo decadencial previsto no artigo 173, I do CTN, com a particularidade de considerar o recolhimento sob a sistemática mensal. Logo, o primeiro dia do exercício seguinte para fatos imponíveis ocorridos no até março de 2002 deu-se em 1.04.2002, decaídos em 31.03.2007.

Assim, nessa linha de raciocínio, dada ciência do Auto de Infração em 16/04/2007, verifica-se a decadência dos valores lançados a título de IRPJ, CSLL, referentes ao ano-calendário de 2001 e a título de PIS e Cofins referentes ao primeiro trimestre do ano-calendário de 2002, devendo, portanto, ser excluídos os valores lançados referentes a tais períodos.

Os autos foram encaminhados à PGFN em 09.01.2012, para fins de ciência da referida decisão, nos termos do §3º do art. 81 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 e do §9º do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

A PGFN interpôs recurso especial em 09.01.2012, alegando divergência jurisprudencial da decisão proferida. Suscita que:

[...]

Para fins de análise, tem cabimento transcrever excertos dos acórdãos apresentados como paradigmas:

Acórdão nº 2301-00.253, de 06.05.2009:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173. INCISO I. DO CTN. O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n° 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n " 8.212 de 1991. Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização há que se observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN. Encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial parte dos fatos geradores apurados pela fiscalização.

Examinando o acórdão paradigma verifica-se que o mesmo traz o entendimento de que a falta do pagamento antecipado tem como conseqüência que o início do prazo decadencial deve ser contado pelo

> regramento do inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional. Ademais, observa-se no presente caso a falta de pagamento antecipado.
>
> O acórdão recorrido, por seu turno, vem considerar que na existência de pagamento antecipado o início do prazo decadencial deve ser contado pelo regramento do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.
>
> Portanto, as conclusões sobre a matéria ora recorrida nos acórdãos examinados revelam-se discordantes, restando plenamente configurada a divergência jurisprudencial apontada pela PGFN.
>
> Do exame dos requisitos de admissibilidade estabelecidos nos arts. 67 e 68 do Anexo II do RICARF, verifica-se que o recurso especial deve ser admitido, pois existe a divergência jurisprudencial indicada.

Em 11/08/2015, a contribuinte foi intimada do Acórdão nº 1402-00.577, do recurso especial da PGFN e do despacho que admitiu o referido recurso, e em 21/08/2015, ela apresentou tempestivamente as **contrarrazões** ao recurso, com os argumentos descritos a seguir:

- a Recorrente invoca violação de lei federal no que tange ao mandamento do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, alegando que não ocorreu o recolhimento antecipado sobre as rubricas lançadas;

- com relação à suposta afronta, o Recurso Especial não merece ser conhecido posto que tais matérias não foram apreciadas pelo Tribunal "a quo", deixando a Recorrente de cumprir o requisito do prequestionamento;

- o artigo citado pela Recorrente (art. 173, I, do CTN) não fora apreciado pela Corte "a quo", mesmo porque nada foi argüido pela União Federal quando da apresentação de sua contra-minuta no Recurso Voluntário;

- portanto, em nenhum momento foi contrariado o mandamento do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional;

- conforme dispõe a regra do artigo 150, §4º, o prazo para homologação é de cinco anos, a contar da ocorrência pelo fator gerador do tributo, não há o que contestar na decisão do juízo "a quo";

- assim sendo, há que ser negado à Recorrente o acesso à instância especial vez que o apelo encontra-se desprovido do requisito prequestionamento;

- ademais, a Jurisprudência do Conselho de Contribuintes já enfrentou matéria análoga a esta, tendo referendado a tese exposta, conforme segue:

> IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE LUCRO - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O IRPJ e CSLL são tributos cujas legislação atribuem o sujeito passivo o dever de antecipar sem prévio exame de autoridade administrativa, pelo que amoldam-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, **onde a contagem de prazo decadencial se desloca da regra geral (art. 173 do CTN) para encontrar respaldo no §4º do artigo 150 do mesmo Código, hipóteses que os cinco anos tem como termo inicial a data da**

> **ocorrência do fato gerador** (...) (1º Conselho de Contribuintes - Acórdão 101-92833, da 1ª Câmara, sessão 10/11/1999) (g.n)

- assim, face ao exposto, requer a Recorrida seja negado seguimento ao equivocado reclamo, o qual nem mesmo pode ser conhecido. No mérito, se possível fosse o seu exame, seu destino seria o não provimento, como se requer por simples cautela.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Não há condições para se conhecer do recurso especial apresentado pela PGFN.

O que se percebe é que nem a recorrente nem a recorrida compreenderam corretamente o que foi decidido pelo acórdão recorrido. E o despacho de admissibilidade também seguiu esse mesmo caminho equivocado.

O voto que orientou o acórdão recorrido diz expressamente que no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado, a regra de decadência é a prevista no artigo 173, I, do CTN.

Esse mesmo voto cita inclusive o que foi decidido pelo STJ no REsp nº 973.733-SC em sede de recurso repetitivo, na sistemática do art. 543-C do CPC, destacando ainda que essa decisão tem caráter vinculante para os conselheiros do CARF (exatamente a mesma decisão trazida pela PGFN em reforço ao seu recurso especial).

E a própria ementa do acórdão recorrido não deixa nenhuma dúvida de que essa decisão, diante da inocorrência de pagamento antecipado, concluiu pela aplicação da regra contida no art. 173, I, do CTN:

> DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Inocorrendo o pagamento antecipado, a contagem do prazo decadencial do direito de constituir o crédito tributário, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, deve observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional.

O presente caso, portanto, não envolve aquele tipo de decisão que aplicava uma antiga jurisprudência do CARF, no sentido de que o que se homologa é o procedimento (e não o pagamento), de que nos casos de tributo sujeito a lançamento por homologação a regra de decadência é a do art. 150, §4º, do CTN, independentemente de haver ou não pagamento antecipado.

Não é esse o caso dos presentes autos.

O próprio despacho de exame de admissibilidade recai em evidente contradição quando explicita suas conclusões:

> Examinando o acórdão paradigma verifica-se que o mesmo traz o entendimento de que a falta do pagamento antecipado tem como conseqüência que o início do prazo decadencial deve ser contado pelo regramento do inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional. [...]

> O acórdão recorrido, por seu turno, vem considerar que na existência de pagamento antecipado o início do prazo decadencial deve ser contado pelo regramento do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.
>
> Portanto, as conclusões sobre a matéria ora recorrida nos acórdãos examinados revelam-se discordantes, restando plenamente configurada a divergência jurisprudencial apontada pela PGFN.

Ora, dizer que a falta de pagamento antecipado leva à aplicação do art. 173, I, do CTN (acórdão paradigma), ou que a existência de pagamento antecipado leva à aplicação do art. 150, §4º, do CTN (acórdão recorrido, segundo o despacho de admissibilidade), são apenas duas formas diferentes de dizer exatamente a mesma coisa no contexto dos presentes autos.

Não há como concluir, a partir do confronto das afirmações sintetizadas acima, que a divergência jurisprudencial apontada pela PGFN está plenamente configurada.

E é importante registrar que o acórdão recorrido não defende (nem mesmo sugere) em nenhum momento a aplicação do §4º do art. 150 do CTN, em razão da "existência de pagamento antecipado". O que essa decisão faz em todo o seu conteúdo, é deixar muito claro que está aplicando o art. 173, I, do CTN, justamente pela ausência de pagamento antecipado.

O que a PGFN poderia ter suscitado era uma divergência sobre a forma de aplicação do art. 173, I, do CTN, porque o acórdão recorrido adotou uma maneira inusitada para a contagem da decadência com base nesse dispositivo:

> [...]
>
> Noutras palavras, a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado, o *dies a quo* do prazo quinquenal rege-se pelo artigo 173, I do CTN, verbis:
>
> > 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.
> >
> > **Com efeito, no caso em comento, o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível.**
>
> (grifos acrescidos)

O resultado que gerou o inconformismo da PGFN está precisamente na forma como o acórdão recorrido compreendeu o que seria o "exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado".

Foi justamente a interpretação dessa expressão que fez com que o acórdão recorrido ampliasse a decadência que já havia sido reconhecida pela decisão de primeira instância administrativa.

Mas não é esse o objeto da divergência suscitada pela PGFN, e também não é essa a matéria tratada no paradigma apresentado.

O que a PGFN procura defender no seu recurso é a tese de que na falta de pagamento antecipado, deve ser aplicada a regra de decadência prevista no art. 173, I, do CTN. Entretanto, conforme já demonstrado, é exatamente essa a tese adotada pelo acórdão recorrido.

Com efeito, o acórdão recorrido aplicou o art. 173, I, do CTN, e não o art. 150, §4º, do mesmo diploma legal, de modo que não se constata a divergência jurisprudencial apontada pela PGFN em relação aos presentes autos.

Desse modo, voto no sentido de NÃO CONHECER do recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo