



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.001623/2006-21
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-009.552 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 26 de maio de 2021
Recorrente PROCTER & GAMBLE DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. CONHECIMENTO DE OFÍCIO EM SEDE DE JULGAMENTO DE RECURSO VOLUNTÁRIO. NECESSIDADE.

A decadência constitui matéria de ordem pública, não atingida pela preclusão, de modo que sua arguição em embargos de declaração deve ser acolhida como omissão no julgamento do recurso voluntário e submetida à apreciação do Colegiado embargado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento, com retorno dos autos ao colegiado de origem, para manifestação acerca da decadência.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Relatório

01 – Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Contribuinte (e-fls. 416/433) em face do V. Acórdão de nº 1201-003.695 (e-fls. 381/385) da Colenda 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção, que julgou em sessão de 12 de março de 2020 o recurso voluntário do

contribuinte visando a discutir o lançamento relativo a IRPJ relativo ao segundo e ao quarto trimestres do ano 2001, bem como juros de mora e multa de ofício (75%), totalizando R\$ 4.805.484,82 (fls. 196). A fiscalização verificou que o contribuinte declarou em DIPJ valores maiores do que aqueles declarados nas correspondentes DCTF, conforme relatado no próprio auto de infração.

02 – A ementa do Acórdão recorrido está assim transcrita e registrada, *verbis*:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. ARTIGO 150, §4º, DO CTN. PAGAMENTO ANTECIPADO.

O pagamento prévio é condição para o lançamento por homologação e, conseqüentemente, a sua ausência impossibilita a homologação tácita de crédito tributário eventualmente declarado, pelo que não incide, nesse caso, a regra de decadência prevista no artigo 150, §4º, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário.”

03 – Na ocasião foram interpostos Embargos de Declaração pelo sujeito passivo (e-fls. 394 a 399), que foram rejeitados, conforme Despacho (e-fls. 403 a 409). Cientificado da decisão que os inadmitiu, ocorreu em 2.6.2020, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (e-fls. 413). O Recurso Especial pelo sujeito passivo foi apresentado em 16.6.2020, conforme Termo de Solicitação de Juntada (e-fls. 414), portanto o Recurso Especial (e-fls. 416/433) é **tempestivo** e aponta, para fins de conhecimento, divergência jurisprudencial entre o r. Acórdão e outras decisões do CARF, no que respeita a seguinte matéria: Divergência: **“Decadência – arguição preclusa”** Paradigmas indicados: Acórdão nº 9101-004.256 e Acórdão nº 9101-001.542.

04 – De acordo com o despacho de admissibilidade de fls. 461/466 de 04/08/2020 foi dado seguimento ao recurso especial do contribuinte para tratar da seguinte matéria: **“decadência – arguição preclusa”**.

05 – Em síntese o contribuinte alega, naquilo que foi admitido:

a) Em primeiro lugar, cumpre destacar que remanescem em disputa apenas os débitos do 2º trimestre de 2001, na medida em que os débitos relativos ao 4º trimestre de 2001 foram liquidados por meio do PERT (conforme fls. 358 e 359 do e-processo);

b) No que se refere aos débitos em disputa (2º trimestre de 2001), a Recorrente demonstrou ao longo do presente processo administrativo que as inconsistências apuradas decorreram de mero equívoco formal no

preenchimento das DCTFs, sendo que tais débitos foram regularmente extintos mediante compensação/pagamento;

c) Ademais, a Recorrente demonstrou que tais exigências foram atingidas pela decadência, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, na medida em que houve efetivo pagamento de IRPJ no 2º trimestre de 2001, conforme comprovantes de recolhimento constantes nos autos (fls. 72 a 76 do e-processo);

d) Diante da evidente omissão da decisão de segunda instância acerca da existência do comprovante de recolhimento de IRPJ relacionado ao 2º trimestre de 2001, a ora Recorrente opôs embargos de declaração. As dd. autoridades julgadoras *a quo* reconheceram a existência do DARF referente ao recolhimento, de IRPJ relativo ao 2º trimestre de 2001. No entanto, decidiram rejeitar os embargos de declaração, em razão de o argumento da Recorrente no sentido de que o recolhimento parcial do débito resultaria na necessidade de contagem do prazo decadencial nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN só ter sido supostamente introduzido em sede de memoriais do recurso voluntário.

e) Por isso pede o reconhecimento da decadência na forma do art. 150§ 4º do CTN ou de forma subsidiária a declaração de nulidade da r. decisão recorrida, tendo em vista a ausência de análise de matéria de ordem pública pelos julgadores *a quo*.

06 – Por sua vez a Fazenda Nacional foi intimada para ciência conforme despacho de encaminhamento de e-fls. 467 de 14/08/2020 para ciência do recurso especial e do despacho de admissibilidade, sendo que as e-fls. 468 a Fazenda Nacional comunicou a ciência aos termos do processado e requerendo o encaminhamento para julgamento sem apresentação de contrarrazões.

07 – O processo foi distribuído para essa C. Turma da CSRF de acordo com os termos da Portaria CARF nº 22.564/2020¹ que estendeu temporariamente à essa 2ª Turma as

¹ Art. 1º Estender, temporariamente, à 2ª (segunda) Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, a competência para processar e julgar os recursos que versem sobre as matérias da 1ª (primeira) Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF constantes no Anexo Único desta Portaria.
Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se, exclusivamente, aos processos ainda não distribuídos às Turmas da CSRF.

Art. 2º A Portaria CARF nº 146, de 12 de dezembro de 2018, aplica-se exclusivamente aos processos já sorteados e aos que aguardam sorteio para as Turmas Ordinárias e Extraordinárias.

Art. 3º Esta Portaria entra em vigor no dia 3 de novembro de 2020.

ANEXO ÚNICO

MATÉRIAS CUJA COMPETÊNCIA É ESTENDIDA À 2ª TURMA DA CSRF

Acréscimos Legais/Juros de Mora

Decadência/Prescrição

Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF

Penalidades/Diversos

Penalidades/Multa isolada

Penalidades/Multa agravada

matérias constantes do seu anexo único para processar e julgar os recursos que versem sobre as matérias da 1ª Turma da CSRF. O contribuinte apresentou memoriais que foram arquivados na pasta eletrônica dessa E. Turma, reiterando em síntese o provimento de seu apelo especial, sendo esse o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Conhecimento

08 - O Recurso Especial do contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço. Não foram apresentadas Contrarrazões pela Fazenda Nacional.

Mérito

09 – A decisão recorrida, na análise quanto a questão da decadência pelo art. 173, I do CTN julgou da seguinte forma, sem grifos no original, *verbis*:

1 Decadência

O recorrente inicia sua defesa afirmando que o crédito tributário relativo ao segundo trimestre de 2001 já havia sido atingido pela decadência quando foi dado conhecimento do auto de infração ao contribuinte, nos termos do artigo 150, §4º, do CTN. Afirma ainda que a decisão recorrida não reconheceu a decadência em razão de não existir pagamento, ainda que parcial, para o crédito tributário em tela, mas que essa decisão não possui fundamento legal e fere a jurisprudência administrativa, conforme o seguinte excerto (fls. 338)

Considerando que, especificamente no ano-calendário de 2001, a Recorrente apurou o IRPJ com base no lucro real trimestral, os fatos geradores relativos a tais créditos tributários ocorreram no último dia do trimestre-calendário, ou seja, em 30 de junho de 2001 e 31 de dezembro de 2001.

Em vista desses dados, a Recorrente demonstrou em sua impugnação que os créditos tributários relativos ao segundo trimestre de 2001 já haviam sido extintos pelo decurso do prazo decadencial, na medida em que já havia transcorrido mais de 5 (cinco) anos contados da data do fato gerador do tributo (30 de junho de 2001) até a lavratura do auto de infração (22 de agosto de 2006).

Penalidades/Multa de Ofício

Preliminar/Diversos

Preliminar/Nulidade

Depósitos bancários de origem não comprovada

Custos, despesas operacionais e encargos (*)

(*) Para a matéria "Custos, despesas operacionais e encargos" serão estendidos os seguintes temas: Custos ou despesas não comprovadas - glosa de despesas, Gratificações/participações nos lucros atribuídas aos dirigentes ou administradores e Pagamentos sem causa.

[...]

A decisão de primeira instância, no entanto, rejeitou a alegação de decadência sob a alegação de que, no presente caso, não se poderia admitir a contagem do prazo decadencial prevista no artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional, na medida em que a Recorrente está sendo acusada de falta de pagamento do valor total do IRPJ devido nos períodos autuados.

Assim, as dd. autoridades julgadoras concluíram pela aplicação do artigo 173, I do Código Tributário Nacional, segundo o qual o prazo decadencial somente teria seu termo inicial no dia 1º de janeiro de 2002 (primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o lançamento poderia ser realizado).

A Recorrente, no entanto, não pode concordar com o entendimento das dd. autoridades julgadoras de primeira instância, na medida em que ele não tem amparo na legislação de regência e, ainda, está em desacordo com a jurisprudência pacificada da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Como se sabe, o artigo 150, §4º, do CTN, trata do lançamento tributário por homologação, o que ocorreria quando o contribuinte realiza o pagamento voluntário e antecipado do tributo devido, verbis:

(...) omissis

Realizada essa atividade por parte do contribuinte, a Administração Tributária deve homologar o feito, resolvendo a obrigação tributária. Todavia, o §4º desse dispositivo prevê a homologação tácita do lançamento realizado pelo contribuinte, quando a Administração Tributária não o homologa expressamente. Essa homologação tácita tem natureza de uma decadência e é assim tratada pela doutrina e pela jurisprudência.

A decisão recorrida entendeu que sem o pagamento prévio não há o lançamento e, consequentemente, não pode haver a sua homologação tácita. Com isso, a regra de decadência a ser aplicada seria aquela contida no artigo 173, I, do CTN. Tal entendimento está de acordo com a jurisprudência vinculante do Superior Tribunal de Justiça, exteriorizada ao julgar o mérito do Recurso Especial nº 973.733/SC, na sistemática dos recursos repetitivos previsto no artigo 543-C do CPC.

Na espécie, o recorrente não aponta qualquer evidência de que teria realizado o pagamento, ainda que parcial, do IRPJ relativo ao segundo trimestre de 2001.

Com isso, entendo que a regra de decadência a ser aplicada no presente caso é aquela contida no artigo 173, I, do CTN, pela qual a obrigação tributária exigida estava sujeita a lançamento de ofício quando os autos de infração foram comunicados ao recorrente.”

10 – Conforme exposto pelo contribuinte, resta em discussão **apenas os débitos de IRPJ relacionados ao 2º trimestre de 2001**, uma vez que os débitos relativos ao 4º trimestre de 2001 foram liquidados por meio do PERT.

11 – Após a decisão recorrida a recorrente opôs embargos de declaração e-fls. 394/399 alegando tal omissão no r. decisum inclusive identificando o DARF às e- fls. 76 do e-processo, sendo que no despacho de admissibilidade a presidência da Turma recorrida assim dispôs ao negar seguimento aos embargos, com destaques em negrito desse relator, *verbis*:

“Ocorre que o argumento sobre o qual a Embargante afirma ter havido omissão – pagamento parcial do débito por meio de DARF – não foi submetido no recurso voluntário. Tampouco se vislumbra, naquele recurso, menção a recolhimento do IRPJ do 2º trimestre de 2001.

(...) omissis

Vê-se que o recurso voluntário sustentou que o débito em discussão fora extinto por compensação, com saldo negativo de período anterior (mesmo argumento da impugnação).

Observa-se, ainda, que não há sequer menção, no corpo do recurso voluntário, ao DARF referido nos embargos declaratórios.

Contudo, consta dos autos, a efls. 380, memorial em que a contribuinte de fato sustentou que o débito fora parcialmente pago, que o comprovante de recolhimento já constava dos autos a efls. 72 e 76, e que em razão do recolhimento a contagem do prazo decadencial se daria na forma do art. 150, §4º do CTN.

O DARF a que se refere o memorial está a efls. 76 e indica recolhimento a título de IRPJ do 2º trimestre/2001, efetuado em 08/12/2005.

Mas diferentemente do que afirma a Embargante, o DARF em questão não foi “entregue juntamente da defesa (...) no Doc. 03 da Impugnação”. Em verdade, DARF de efls. 76 foi apresentado em atendimento a intimação, ainda no curso do procedimento de revisão de declarações pela unidade de origem.

Registre-se, aliás, que embora a impugnação tenha arguido a decadência do crédito tributário, não fez referência a recolhimento, ainda que parcial, do IRPJ relativo ao 2º trimestre de 2001. Sustentou-se, na impugnação, que o débito fora compensado com saldo negativo de período anterior, exatamente como no recurso voluntário.

Trata-se, portanto, de argumento introduzido apenas por meio do memorial de efls. 380, após o prazo para o recurso voluntário.

O referido memorial é datado de 12/03/2020, mesma data da sessão de julgamento no CARF, todavia não foi apresentado aos julgadores do colegiado, o que deveria ter ocorrido por meio de depósito do documento junto à secretária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF ou pessoalmente ou em sustentação oral. Verifica-se que houve uma solicitação de juntada desse memorial aos autos, no dia 09/03/2020, às 20:10hs, conforme o Termo de Solicitação de Juntada de efls. 378, todavia essa juntada somente ocorreu em 24/03/2020, doze dias após o julgamento.

Saliente-se que os DARF apontados pelo embargante foram entregues durante a auditoria fiscal, mas não foram referidos pela autoridade tributária na fundamentação do auto de infração nem pelo contribuinte autuado nas

suas duas peças de defesa, de forma que a afirmação da sua legitimidade para os fins pretendidos pelo embargante exigiria uma reabertura da dilação probatória, o que é incabível em sede de embargos e, muito menos, em sede do presente juízo de admissibilidade.

Diante de tais fatos, entendo que a turma julgadora não tomou conhecimento do novo argumento de defesa do contribuinte, trazido apenas em sede de memoriais que sequer foram entregues aos julgadores, embora tenham sido juntados aos autos após o julgamento. Assim, não há que se falar em omissão no acórdão ora embargado.

12 – Entendo que no presente caso merece reforma a r. decisão recorrida, que apesar da oposição de embargos de declaração pelo contribuinte, reconheceu a existência prévia do recolhimento de tributo que, eventualmente analisado pela Turma julgadora, poderia o resultado do julgamento ser diverso do ocorrido.

13 – Não procedem os fundamentos da decisão de admissibilidade dos embargos no sentido de que não houve o argumento no sentido de existência de documento com recolhimento nos autos, uma vez que o instituto de decadência é matéria de ordem pública, podendo até mesmo de ofício a autoridade lançadora, os julgadores e até mesmo a autoridade preparadora, identificando o recolhimento, reconhecer a decadência nos moldes do art. 150§ 4º do CTN.

14 – Veja que o contribuinte faz menção ao seguinte argumento no recurso especial, peça vênica para sua transcrição:

“Em primeiro lugar, é importante destacar que a impugnação e o recurso voluntário foram apresentados no presente processo administrativo, respectivamente, em 21.09.2006 e 13.04.2010, ou seja, há mais de 10 anos.

A contextualização se faz relevante pois, conforme mencionado acima, embora o tema seja recorrente atualmente, a discussão possuía contornos bastante diversos à época e não havia evoluído ao patamar de definição em que se encontra perante este E. Conselho.”

15 – Esse ponto é crucial, na medida em que destaca a evolução da análise da questão probatória para a contagem do prazo decadencial com base no art. 150§ 4º do CTN ao invés da aplicação da regra geral do art. 173, I do CTN, principalmente após a decisão do STJ no RESP 973.733/SC.

16 – A decisão recorrida parte do pressuposto de que não há nos autos comprovação de recolhimento mesmo que parcial e portanto aplicou os termos do art. 173, I do CTN, contudo, o contribuinte demonstra o contrário, havendo inclusive no despacho de admissibilidade dos embargos de declaração reconhecimento da existência de documento fiscal com recolhimento, mas que, contudo, não fora analisado pela Turma julgadora.

17 – Na espécie compartilho com o mesmo entendimento da decisão da 1ª Turma da CSRF no AC. 9101-004.256 indicado como paradigma e transcrevo os trechos do voto da I. Conselheira Edeli Pereira Bessa, *verbis*:

“Prevalecendo o entendimento de que o recurso especial, na parte admitida, deve ser conhecido, cabe dar provimento ao recurso especial da Contribuinte porque pacífico o entendimento de que a decadência constitui matéria de ordem pública, não se sujeitando a preclusão em sede de julgamento de recurso ordinário.

Neste sentido é o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça:

(...) 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).

Na mesma linha são os julgados recentes de Turmas Ordinárias da 1ª Seção de Julgamento:

IRPJ. INCORPORAÇÃO. DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.
A decadência constitui matéria de ordem pública, razão pela qual não é atingida pela preclusão. Para os tributos lançados por homologação, caso do IRPJ, havendo antecipação de pagamento, e desde que não seja constatado dolo, fraude ou simulação, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, no caso de extinção de empresa por incorporação, é a data da ocorrência do fato gerador, que correspondente à data do evento societário.

(Acórdão nº 1201-001.643 - Sessão de 11 de abril de 2017).

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. (Acórdão nº 1302-002.664 - Sessão de 16 de março de 2018).

PROCESSO ADMINISTRATIVO. PRECLUSÃO. NÃO OCORRÊNCIA. DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.

É o contribuinte quem delimita os termos do contraditório ao formular a seu pedido ou defesa, conforme o caso, e instruí-lo com as provas documentais pertinentes, de modo que, em regra, as questões não postas para discussão precluem. Há hipóteses de exceção para tal preclusão, a exemplo (i) das constantes dos incisos I a III do § 4º do artigo 16 do Decreto 70.235/1972 e (ii) de quando o argumento possa ser conhecido de ofício pelo julgador, seja por tratar de matéria de ordem pública, seja por ser necessário à formação

do seu livre convencimento, neste último caso em vista da vedação ao non liquet. Ocorrência de uma das hipóteses de exceção no caso concreto. (Acórdão nº 1401-002.645 - Sessão de 17 de maio de 2018).

Assim, suscitada a questão em sede de embargos de declaração, cumpria ao Presidente da Turma ter reconhecido a omissão, submetendo a matéria à apreciação do Colegiado a quo. Ausente esta manifestação não é possível, sem prejuízo à defesa do sujeito passivo, analisar a questão em sede de recurso especial.

Considerando que o pedido da Contribuinte é de que seja reconhecida a nulidade parcial do Auto de Infração, face à decadência do direito da Fazenda Pública lançar o crédito fiscal referente às competências anteriores a março de 99, uma vez prevalecendo o entendimento majoritário de que o recurso especial, na parte admitida, deve ser conhecido, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial para reconhecer a existência de omissão no acórdão recorrido acerca da ocorrência de decadência, com retorno ao Colegiado a quo para sua apreciação.” Grifei

18 – Portanto, entendo que deve ser dado provimento ao Recurso Especial, no sentido de reconhecer a nulidade do Acórdão 1201-003.695 por cerceamento ao direito de defesa em vista da omissão do julgado quanto a matéria de prova de recolhimento do DARF às e-fls. 76 e a fim de se evitar a supressão de instância e por mais que seja matéria de ordem pública, entendo que no presente deve ser determinado o retorno ao Colegiado *a quo* para apreciação da matéria arguida pelo contribuinte em embargos.

Conclusão

19 - Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pelo contribuinte e, no mérito, DOU-LHE PROVIMENTO com retorno ao colegiado de origem para manifestação acerca da decadência.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso