



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.001728/2006-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.726 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de agosto de 2021
Recorrente TELEMÍNIO SERVICOS DE TELEMÁTICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. DECISÃO DA CÂMARA SUPERIOR. SUPERVENIÊNCIA DE SÚMULA. APLICAÇÃO DESSA.

Havendo súmula superveniente à decisão da Câmara Superior, a qual contém previsão contrária à esta, deve o dispositivo sumular prevalecer, aplicando-se, no caso, a decadência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário de forma a acolher a preliminar de decadência de parte dos valores lançados e, no mérito: i) manter os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS relacionados: i.i) aos empréstimos tomados da empresa Telem, Inc, ambos no valor de U\$ 500.000,00 i.ii) ao financiamento tomado junto ao Banco Rural, no valor de R\$ 2.000.000,00 i.iii) aos empréstimos tomados da empresa Canbras Communications Corp., nos valores de U\$ 600.000,00 e U\$ 837.625,00 ii) manter os lançamentos de IRPJ e CSLL relacionados ii.i) ao financiamento tomado junto ao Banco Rural, no valor de R\$ 1.093.000,00 ii.ii) ao empréstimo tomado da empresa Canbras Communications Corp, no valor de U\$ 210.000,00.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iágaro Jung Martins, Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocado(a)), Jandir José Dalle Lucca, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1402-005.726 - 1ª Sejl/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.001728/2006-81

Relatório

1. Trata-se de reanálise parcial do Recurso Voluntário (fls. **1.325-1.360** e docs. anexos) por força de determinação do Acórdão nº **9101-003.753** de Recurso Especial (REsp) (fls. **1.653-1.673**), decidido pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em sessão realizada na data de 13 de setembro de 2018.

I. Desenvolvimento processual

2. Por economia e celeridade processual, transcreve-se parte do Relatório do Acórdão do Recurso Especial de fls. **1.654-1.657**.

No caso, o autor da ação fiscal lavrou autos de infração para exigência de IRPJ, PIS, Cofins e CSLL referentes a fatos geradores desses tributos ocorridos em 31/12/2001, sob as seguintes acusações:

a) omissão de receita caracterizada pela falta de apresentação dos documentos que comprovariam a exigibilidade das obrigações que compõem a conta Financiamento a Curto Prazo (R\$ 30.603.396,18) e a conta Financiamentos a Longo Prazo (R\$ 3.974.125,25), ambas informadas pela contribuinte na ficha 39A (e-fl. 54, Balanço Patrimonial Passivo) de sua DIPJ/2002 (vide TVF nº 1 à e-fl. 61 e ss.); e

b) falta de comprovação de variações cambiais passivas e de despesas financeiras, também informadas na DIPJ/2002 (vide TVF nº 2 à e-fl. 63 e ss.). (Essa segunda infração não foi objeto do presente recurso especial, razão pela qual a ela não mais nos referiremos).

A contribuinte apresentou impugnação ao lançamento (e-fl. 100 e ss.) onde relacionou as obrigações registradas nas contas de passivo questionadas pela fiscalização, e apresentou documentos que procuram demonstrar sua exigibilidade em 31/12/2001.

Após haver determinado a realização de diligência a fim de que a fiscalização se pronunciasse sobre os documentos apresentados na impugnação ao lançamento (vide relatório de diligência à e-fl. 1253 e ss.), a DRJ de origem julgou procedente o lançamento.

Inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário onde, em síntese, reproduz os argumentos suscitados na impugnação ao lançamento (e-fl. 1325 e ss.).

Ao apreciar o referido recurso voluntário, a 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, por meio do acórdão nº 1402001.469, decidiu dar-lhe parcial provimento, nos seguintes termos (e-fl. 1469):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ
Ano-calendário: 2001

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR
HOMOLOGAÇÃO. IRPJ. CSLL. PIS. COFINS.

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 CTN.

Ocorrendo o pagamento antecipado, ausente a hipótese de dolo, fraude ou simulação, 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 150, § 4º do CTN.

PASSIVO FICTÍCIO EXIGIBILIDADE COMPROVADA.

O fato de a escrituração indicar a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou incomprovadas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Apresentada na impugnação, documentação hábil e idônea que comprova a exigibilidade da obrigação na data do fechamento do balanço, a base de cálculo deve ser refeita.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, aplica-se no que couber aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

Recurso voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher a decadência do IRPJ e da CSLL para as operações lançadas na contabilidade até 31/12/99; e para o PIS e a Cofins, em relação às operações contabilizadas até 28/08/2001. O conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto acompanhou pelas conclusões em relação à decadência. No mérito, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para cancelar a exigência referente à operações com a Canbras Communications Corp nos valores de R\$ 133.000,00; R\$ 2.640.000,00; R\$ 1.934.520,00. Fica mantida a exigência referente às operações com essa empresa nos valores de R\$ 1.390.200,00 e R\$ 372.750,00 e também àquelas operações com o Banco Rural nos valores de R\$ 1.093.000,00 e R\$ 2.000.000,00.

(...)

Em face do referido acórdão nº 1402001.469, a PGFN opôs embargos de declaração (e-fl. 1436 e ss.) alegando, em síntese, que Turma incorreu em omissão, contradição e/ou obscuridade quanto à comprovação das datas em que as obrigações foram registradas na contabilidade.

Apreciados os embargos, a Turma, por meio do acórdão nº 1402001.846, os acolheu com efeitos infringentes, para considerar como ocorrido em 31/12/2001 os fatos geradores do IRPJ e da CSLL relativamente a mais 2 (duas) obrigações junto à Telem. Inc., e 1 (uma) em relação à Cambras, nos valores de US\$ 500.000,00, US\$ 500.000,00 e US\$ 837.625,00, respectivamente (e-fl. 1460 e ss.).

Com a integração do acórdão nº 1402001.469 promovida pelo acórdão nº 1402001.846, a decisão final da 2ª Turma da 4ª Câmara quanto ao recurso voluntário interposto pela contribuinte restou assim redigida (e-fl. 1464):

Outrossim, também restará modificada a conclusão do acórdão embargado, para “dar parcial provimento ao recurso voluntário para acolher a preliminar de decadência de parte dos valores lançados e, no mérito: manter o lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS relacionado (i) aos empréstimos tomados da empresa Telem, Inc, ambos no valor de US\$ 500.000,00; (ii) ao financiamento tomado junto ao Banco Rural, no valor de R\$ 2.000.000,00; (iii) aos supostos empréstimos tomados da empresa Canbras Communications Corp., nos valores de US\$ 600.000,00 e US\$ 837.625,00; e manter os lançamentos de IRPJ e CSLL relacionados (i) ao financiamento tomado junto ao Banco Rural, no valor de R\$ 1.093.000,00; e (ii) ao empréstimo tomado

da empresa Canbras Communications Corp, no valor de US\$ 210.000,00”.
(g.n.)

(...)

Contra essa decisão a PGFN interpôs o recurso especial ora sob exame, onde afirma que a 2ª Turma da 4ª Câmara emprestou à lei tributária interpretação divergente da que foi acolhida por outras Turmas do CARF.

Quanto à primeira divergência interpretativa suscitada, qual seja, sobre a data em que se considera ocorrido o fato gerador nos casos de omissão de receita decorrente de constituição de passivo fictício, a recorrente apontou como paradigmas os acórdãos nos 1801002.184 e 180301.283.

E, quanto à segunda divergência suscitada, referente à questão da comprovação do pagamento para fins de aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, a recorrente apontou como paradigmas os acórdãos 1302001.490 e 330100359.

O recurso especial foi admitido por despacho da lavra do Presidente da 4ª Câmara (e-fl. 1503 e ss.).

Cientificada dos acórdãos nos 1402001.469 e 1402001.846, do recurso especial interposto pela PGFN e do despacho que o admitiu, a contribuinte apresentou contrarrazões alegando, em síntese, que (e-fl. 1545 e ss.):

- a) o recurso especial não deve ser conhecido em relação a nenhuma das duas divergências suscitadas pela PGFN, haja vista a ausência de similitude fática e jurídica;
- b) caso seja conhecido o recurso, no mérito as duas divergências interpretativas devem ser resolvidas da forma exposta pela Turma recorrida;
- c) caso seja vencida no mérito, pede-se que sejam compensados os valores apurados com os prejuízos fiscais e as bases negativas da CSLL de períodos anteriores, que não foram considerados pela autoridade fiscal;
- d) da mesma forma, caso seja vencida no mérito, pede-se que o presente processo seja submetido a novo julgamento em 2º grau administrativo, a fim de que a Turma recorrida aprecie as questões aduzidas no recurso voluntário, às quais deixaram de ser examinadas pelo reconhecimento da decadência.

3. A 1ª Turma da CSRF conheceu parcialmente o REsp, o julgando procedente no mérito, nos seguintes termos da Ementa (fl. **1.653**).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2001

"PASSIVO INCOMPROVADO". DATA DO FATO GERADOR. Na hipótese prevista no art. 40 da Lei nº 9.430/96, em que o contribuinte, apesar de intimado para tanto, deixa de apresentar os documentos que comprovariam a exigibilidade das obrigações registradas em seu passivo ("fato indiciário") poderá o autor da ação fiscal validamente presumir a ocorrência de omissão de receitas ("fato presumido"). Nesta situação, os fatos geradores do IRPJ, PIS, Cofins e CSLL consideram-se ocorridos na data do balanço referente ao passivo objeto da fiscalização.

4. Em suma, o Órgão julgador entendeu que no caso há a ocorrência de “passivo improvable” e não de “passivo inexistente”. Tal constatação tem como efeito a alteração da ocorrência do fato gerador, sendo que, para o “passivo improvable”, consideram-se ocorridos

os fatos geradores do IRPJ, PIS, Cofins e CSLL na data do balanço referente ao objeto de fiscalização. Assim, na situação em análise, ocorreram tais fatos geradores em 31/12/2001. Tendo em vista que a Contribuinte foi cientificada da lavratura dos AI em 28/08/2006, então nenhum dos créditos foi alcançado pela decadência. Com base nessa interpretação, foram os Autos devolvidos a essa Turma para a análise dos argumentos recursais da Contribuinte, em seu Recurso Voluntário, quanto aos créditos sobre os que havia sido reconhecida a decadência.

5. Às fls. **1.732-1.740**, a Recorrente apresentou petição, alegando que, em virtude da Súmula CARF nº 144, deveria ser reconhecida a decadência dos créditos tributários.

6. É o relatório.

Voto

Conselheiro Luciano Bernart, Relator.

II. Tempestividade e admissibilidade

7. O Recurso Voluntário da Contribuinte foi interposto fora do prazo previsto no art. 33 do Dec. 70.235/72. Contudo, por determinação de liminar da Justiça Federal de São Paulo (fls. **1.387-1.389**), essa 2ª Turma foi compelida a analisar a peça recursal. Translada-se cópia da parte do Acórdão que indica tal situação (fl. **1.424**)

Conselheiro CARLOS PELÁ, Relator

Recebo o recurso em razão da decisão judicial.

8. Em análise ao processo judicial nº 2009.61.00.012283-3, perante a Justiça Federal de São Paulo, no qual fora deferida a liminar em favor da Recorrente, percebe-se que o mesmo se encontra no STJ, aguardando julgamento do Recurso Especial, sem, portanto, ter transitado em julgado.

9. A decisão de 1º grau e a do TRF 3 foram favoráveis à Contribuinte, sendo que garantiram o direito a ter seu Recurso analisado pelo CARF. Abaixo se transcreve a decisão do TRF 3, a partir da página de consulta na internet do referido Tribunal.

EMENTA

APELAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. PROCESSO ADMINISTRATIVO. IMPUGNAÇÃO. INTIMAÇÃO DA DECISÃO EM LOCAL DIVERSO DO INDICADO PELO CONTRIBUINTE. INTERPOSIÇÃO DE RECURSO VOLUNTÁRIO PREJUDICADA. DÉBITO INSCRITO NA DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO. INSCRIÇÃO NÃO CANCELADA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO CONTRIBUINTE. PRELIMINAR AFASTADA.

1. A União não cumpriu o disposto no caput do art. 523 do CPC, não merecendo o agravo retido por ela interposto ser conhecido, na forma do §1º deste mesmo artigo.

2. O Procurador-Chefe da Fazenda Nacional não possui legitimidade para figurar no polo passivo do presente mandado de segurança. Isto porque o ato apontado como

coator, qual seja, não ter a impetrante tomado ciência da decisão proferida na 1ª instância administrativa por ter sido a intimação encaminhada a endereço diverso do informado para este fim, o que causou prejuízo é interposição de recurso voluntário, foi praticado pelo Delegado da Receita Federal do Brasil.

3. O Decreto nº 70.235/72 prevê a possibilidade de intimação por meio de edital caso a realizada pessoalmente ou via postal reste infrutífera, revelando-se os incisos I e II do art. 23 do Decreto nº 70.235/72 verdadeira opção para o Fisco, que, decidindo pela intimação via postal, deve fazê-lo no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.

4. Na forma do §4º do referido art. 23, para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária (I) e o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo (II).

5. No caso em tela, a intimação por edital se deu de acordo com o procedimento previsto nos artigos citados, mas em virtude de ter sido improfícua a intimação postal anteriormente levada a efeito em endereço diverso do indicado expressamente pelo contribuinte em sua impugnação à decisão administrativa de 1ª instância.

6. Ora, invocar, como faz a União, o §4º do art. 23 do Decreto nº 70.235/72 para justificar a intimação do sujeito passivo no endereço por ele cadastrado no sistema da Receita Federal do Brasil, desconsiderando outro endereço expressamente indicado para o fim de receber intimações e notificações acerca de processo administrativo específico, seria o mesmo que frustrar a efetividade do próprio ato de intimação, que não se revelaria apto a alcançar a finalidade por ele almejada.

7. Diante da irregularidade verificada na intimação via postal, há de se reconhecer o direito da impetrante de ver o recurso voluntário a ser interposto recebido e devidamente processado.

8. Há que se ter em mente, ainda, que a eventual interposição de recurso voluntário terá o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário objeto da inscrição na dívida ativa nº 80.2.08.009653-86, e que, em virtude de tal fato, não haverá qualquer prejuízo para o contribuinte, que não poderá ter o débito exigido, bem como fará jus à obtenção de certidão positiva de débitos com efeitos de negativa, razão pela qual deixa-se de cancelar a inscrição em questão, ainda que decorra ela de procedimento anulável.

9. Agravo retido não conhecido.

10. Apelações e remessa oficial a que se nega provimento.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, não conhecer do agravo retido e negar provimento às apelações e à remessa oficial, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 20 de junho de 2013.

CECÍLIA MARCONDES

Desembargadora Federal Relatora

10. Com base no art. 995 do CPC e no fato que não houve decisão judicial que reconhecesse o efeito suspensivo à eficácia da decisão favorável à Contribuinte, permanece o direito dela de não ter a atribuição de intempestividade ao seu Recurso. Ressalta-se que a própria decisão singular atribuiu apenas efeito devolutivo ao Recurso de Apelação. Assim, e tendo em vista que a peça recursal atende aos demais requisitos de admissibilidade, o conheço e, no mérito, passo a apreciá-lo, nos termos definidos pela decisão da CSRF.

III. Retorno dos Autos e decadência

11. Como visto no Relatório, os presentes Autos retornaram em virtude de determinação da 1ª Turma da CSRF. Tal Órgão julgador reformou a decisão dessa 2ª Turma, para reconhecer que não haveria ocorrido a decadência no presente caso, pois o fato gerador na omissão de receitas, no caso de “passivo incomprovado”, se daria em momento posterior ao decidido no Acórdão de segundo grau. Para o Acórdão da Turma superior, o momento de ocorrência do fato gerador do citado passivo se daria no momento da data do balanço referente ao passivo fiscalizado. A seguir se colaciona a parte do Acórdão da Turma da Câmara Superior que fundamenta esse entendimento, e faz a diferença entre “passivo incomprovado” e “passivo inexistente” (fl. 1.672, destaque não consta no original)

Como dito, na situação de "passivo incomprovado" o fato gerador considera-se ocorrido na data do balanço referente ao passivo objeto da fiscalização, enquanto que na situação de "passivo inexistente" o fato gerador considera-se ocorrido na data do registro contábil da obrigação inexistente.

Isso posto, uma vez que revela-se incorreta a interpretação adotada pela Turma recorrida para o art. 40 da Lei nº 9.430/96, é necessário que passemos a examinar as consequências da correta interpretação desta norma ao caso concreto.

Pois bem, a partir da interpretação acima assentada, segundo à qual na hipótese de "passivo incomprovado" os fatos geradores do IRPJ, PIS, Cofins e CSLL consideram-se ocorridos na data do balanço referente ao passivo objeto da fiscalização, é de se concluir que, no caso dos presentes autos, os fatos geradores do IRPJ, PIS, Cofins e CSLL ocorreram, todos, em 31/12/2001.

12. Colaciona-se ainda o dispositivo e a conclusão do Acórdão de Recurso Especial (fl. 1.653 e 1.672-1.673).

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, apenas em relação à primeira divergência "momento em que se considera ocorrido o fato gerador tributário". Votou pelas conclusões o conselheiro Luís Flávio Neto. No mérito, por voto de qualidade, acordam em dar provimento ao recurso em relação a essa matéria, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa, Luís Flávio Neto, Gerson Macedo Guerra e Demetrius Nichele Macei, que lhe negaram provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros André Mendes de Moura e Flávio Franco Corrêa. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em reconhecer a prejudicialidade da segunda divergência "comprovação do pagamento para fins de aplicação do art. 150, §4º, do CTN", com retorno dos autos ao colegiado de origem para apreciar todos débitos de IRPJ, PIS, Cofins e CSLL que considerou alcançados pela decadência.

CONCLUSÃO

Tendo em vista todo o exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso especial da PGFN, para:

1) quanto à divergência sobre a data de ocorrência do fato gerador nos casos de omissão de receita decorrente de constituição de passivo fictício:

1.1) assentar que a correta interpretação do art. 40 da Lei nº 9.430/96 em caso de "passivo incomprovado" é no sentido de que os fatos geradores do IRPJ, PIS, Cofins e CSLL consideram-se ocorridos na data do balanço referente ao passivo objeto da fiscalização;

1.2) reconhecer que, segundo a interpretação acima, os fatos geradores do IRPJ, PIS, Cofins e CSLL de que cuida o presente processo ocorreram em 31/12/2001 e que, portanto, nenhum dos créditos tributários lançados foi alcançado pelo decurso do prazo decadencial, já que a contribuinte foi cientificada do lançamento em 28/08/2006;

1.3) determinar o retorno dos autos à Turma recorrida, a fim de que esta se pronuncie sobre as demais razões de defesa contidas no recurso voluntário, relativamente a todos débitos de IRPJ, PIS, Cofins e CSLL que considerou alcançados pela decadência;

2) quanto à divergência sobre comprovação do pagamento para fins de aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN (PIS e COFINS):

2.1) julgá-la prejudicada em razão de esta Turma ter acolhido a proposta contida no item anterior, segundo à qual nenhum dos créditos tributários objeto do presente processo foi alcançado pela decadência.

Em síntese, voto por CONHECER do recurso especial apenas em relação à primeira divergência "momento em que se considera ocorrido o fato gerador tributário". No mérito, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso em relação a essa matéria. Voto ainda por RECONHECER A PREJUDICIALIDADE da segunda divergência "comprovação do pagamento para fins de aplicação do art. 150, §4º, do CTN", COM RETORNO dos autos ao colegiado de origem para apreciar todos débitos de IRPJ, PIS, Cofins e CSLL que se considerou alcançados pela decadência.

13. A decisão do Órgão superior determinou a alteração do Acórdão dessa Turma (fls. 1.419-1.431), o qual, depois de ser embargado pela PGFN (fls. 1.436-1.443), teve sua conclusão lavrada nos termos seguintes (fl. 1.464).

Outrossim, também restará modificada a conclusão do acórdão embargado, para "dar parcial provimento ao recurso voluntário para acolher a preliminar de decadência de parte dos valores lançados e, no mérito: manter o lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS relacionado (i) aos empréstimos tomados da empresa Telem, Inc, ambos no valor de US\$ 500.000,00; (ii) ao financiamento tomado junto ao Banco Rural, no valor de R\$ 2.000.000,00; (iii) aos supostos empréstimos tomados da empresa Canbras Communications Corp., nos valores de US\$ 600.000,00 e US\$ 837.625,00; e manter os lançamentos de IRPJ e CSLL relacionados (i) ao financiamento tomado junto ao Banco Rural, no valor de R\$ 1.093.000,00; e (ii) ao empréstimo tomado da empresa Canbras Communications Corp, no valor de US\$ 210.000,00".

14. Em suma, a CSRF definiu que todos os créditos que foram extintos com base no reconhecimento da decadência deveriam ser reanalisados, uma vez que não se aplicaria decadência ao caso. A decisão da Câmara Superior foi exarada em sessão na data de 13 de setembro de 2018.

15. Em 01/04/2021, a Recorrente juntou petição aos Autos, na qual alega que deveria ser aplicada a Súmula CARF nº 144, a qual prevê que "A presunção legal de omissão de receitas com base na manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada ("passivo não comprovado"), caracteriza-se no momento do registro contábil do passivo, tributando-se a irregularidade no período de apuração correspondente.". Alega que a referida Súmula, cuja vinculação se deu com sua publicação, por meio da Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020, corresponde ao caso, devendo ser reconhecida a decadência sobre os créditos tributários em seu desfavor.

16. Inicialmente cumpre salientar que a petição da Contribuinte não é extemporânea, uma vez que se trata alegação relativa a decadência, a qual se constitui como questão de ordem, nos termos da jurisprudência do CARF, podendo tal matéria ser alegada a qualquer momento, inclusive, ser reconhecida de ofício. Abaixo jurisprudência sobre o assunto.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/03/1999

[...]

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. **(Acórdão nº 9101-004.256, Sessão de 9 de julho de 2019)**

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2001 a 30/11/2001

[...]

DECADÊNCIA. QUESTÃO DE ORDEM PÚBLICA COGNOSCÍVEL DE OFÍCIO.

A decadência, por se tratar de questão de ordem pública, é cognoscível de ofício, consoante consagrada jurisprudência dos Tribunais Superiores. [...] **(Acórdão nº 3402-005.551, Sessão de 29 de agosto de 2018)**

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

Exercício: 1999

INOVAÇÃO DE QUESTÕES NO ÂMBITO DE RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos dos artigos 16, inciso III e 17, ambos do Decreto n. 70.235/72, e, ainda, não se tratando de uma questão de ordem pública, deve o contribuinte em impugnação desenvolver todos os fundamentos fático-jurídicos essenciais ao conhecimento da lide administrativa, sob pena de preclusão da matéria, impondo seu não conhecimento. [...] **(Acórdão nº 1401-003.585, Sessão de 16 de julho de 2019)**

17. Percebe-se também que a Súmula tem relação direta com o que foi discutido no Acórdão do Recurso Especial, uma vez que o cerne da discussão no acórdão foi a diferença do momento de ocorrência dos fatos geradores nos casos de omissão de receitas para “passivo inexistente” e “passivo improvable” (visto acima). Como no presente se trata de “passivo improvable” e a súmula dispõe sobre o fato gerador em omissão de receita para “passivo não comprovado”, tem-se a idêntica situação. A diferença é que à época da decisão da CSRF não havia a Súmula, sendo a matéria não pacificada, o que pode ser visto, inclusive, no próprio Acórdão da Câmara Superior, uma vez que a definição da decisão se deu por voto de qualidade.

18. Para reforçar a ideia de que a colocação do tema não é extemporânea, junta-se abaixo jurisprudência da CSRF que reconhece a possibilidade de analisar, inclusive, quando do julgamento nesse Órgão e ainda de ofício, questão de ordem pública.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

NULIDADE. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. POSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO PELA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS. EFEITO TRANSLATIVO DOS RECURSOS.

Ato administrativo (lançamento) eivado do vício de ilegalidade deve ser anulado pela Administração, como determina o art. 53 da Lei nº 9.784, de 1999. Nulidade do ato administrativo é matéria de ordem pública, e como tal pode ser conhecida de ofício em sede de recurso especial, quando ultrapassado o conhecimento, à luz do efeito translativo dos recursos. (**Acórdão nº 9101-001.845, Sessão de 10 de dezembro de 2013**)

19. Superado o momento processual de colocação da discussão, cabem outras duas análises: a revisitação do tema e a hierarquia da decisão da CSRF.

20. Quanto à revisitar o tema, tem-se que, apesar da 1ª Turma da CSRF ter analisado a questão decadencial, houve alteração das condições e do contexto para a emissão da decisão. Quando da apreciação da matéria por parte do Órgão superior, havia divergência de entendimento sobre a matéria, sendo que a decisão veio por meio de voto de qualidade. Com a edição da Súmula, as eventuais divergências foram suprimidas, colocando-se assim novo contexto decisório, o qual a própria Câmara Superior deve se submeter, que é ao que a Súmula prevê. Havendo novo contexto, portanto, diferente do anterior, parece certo afirmar que não se trata de revisitação da matéria, mas tão somente análise da questão, repita-se, de ordem pública face à nova conjuntura. Assim, a matéria deve ser analisada face à nova realidade decisória, ou seja, frente à existência de Súmula, antes, no momento da decisão da 1ª Turma, inexistente.

21. Ademais, independente dessa interpretação, cabe ressaltar que o art. 106 do CTN prevê que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito em qualquer caso, quando interpretativa. Obviamente não se está a se tratar de lei aqui, mas sim de Súmula, isso está claro. No entanto, pretende-se abordar a argumentação lógica do *a maiori ad minus*, ou seja, “o que é válido para o mais, deve necessariamente prevalecer para o menos”¹. Ora, se o dispositivo do Código prevê sobre a aplicação da lei, não se vislumbra proibição para que ele também seja aplicável a dispositivo de Súmula do CARF, o qual põe fim a divergência interpretativa. Lembra-se também que o presente Processo Administrativo ainda não transitou em julgado, portanto, não se estaria a infringir coisa julgada, nos termos do art. 5º, inciso XXXVI da Constituição. Há ainda o art. 67, § 3º do RICARF, que prevê que a súmula deve ser aplicada mesmo após a interposição de Recurso Especial, demonstrando a possibilidade de aplicação da súmula durante o trâmite processual.

22. No mesmo sentido, o art. 108, incisos I e IV do CTN, conduz à compreensão de que as decisões do CARF devem levar em conta as suas Súmulas e que não seria justo que em outros processos, com matéria idêntica, também em trâmite, venham a ser julgados conforme a Súmula, mas esse não (analogia e equidade). Salienta-se que a equidade no caso não resulta

¹ FRAGOSO, Heleno Claudio. Citado no RHC 128722, julgado pelo Supremo Tribunal Federal, pg. 10. RHC 128722, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Segunda Turma, julgado em 22/09/2015, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-210 DIVULG 20-10-2015 PUBLIC 21-10-2015.

diretamente em dispensa do pagamento de tributo, como prevê o § 2º do art. 108 do CTN, mas sim na aplicação da mesma interpretação a processos similares. Assim, independente de se chegar a um resultado favorável ao contribuinte, está a se analisar a aplicação ou não da decadência, o que é devido, e não para se dispensar o pagamento.

23. Entende-se, assim, que não se trata de revisitação da matéria, mas sim de sua análise conforme novo contexto decisório, com base na Súmula 144 do CARF. Tal entendimento é justificado ainda com base nos arts. 106 e 108 do CTN, conforme argumentado acima.

24. Quanto à terceira questão que se coloca sobre a eventual análise da decadência, essa se daria em relação à hierarquia da decisão da CSRF. Pressuposto do exame é que as decisões da CSRF são hierarquicamente superiores às decisões dessa Turma. Na situação há uma determinação direta da 1ª Turma da Câmara Superior. Ocorre que as súmulas do CARF também são dispositivos hierarquicamente superiores às eventuais interpretações e decisões, não somente dessa Turma, mas também às da CSRF. Ou seja, a Câmara Superior têm a obrigação de observar as Súmulas do CARF, assim como essa 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção. Partindo desse pressuposto se constata a existência de uma determinação superior para não aplicar a decadência, a qual se opõe diretamente a uma disposição sumular que se aplicada, dispõe que a decadência deve ser examinada.

25. Do sopesamento entre a determinação e a disposição, entende-se que deve prevalecer o dispositivo sumular, pois o mesmo é superior à determinação da CSRF. Ressalta-se que há previsão no art. 75, § 2º do RICARF de que o efeito vinculante da Súmula é atribuível a toda a administração tributária federal, a vinculando. Ademais, deixar de observar Súmula do CARF é situação que acarreta como sanção a perda do mandato de Conselheiro, como previsto no art. 45, VI do mesmo Regimento. Assim, tendo em vista a superioridade da Súmula, deve ela ser aplicável, não caracterizando isso em descumprimento de determinação da referida Turma da CSRF, uma vez que a mesma também se submete ao dispositivo sumular.

26. Em suma, não havendo extemporaneidade na alegação da Recorrente; não havendo impedimento para análise de questão de ordem, pelo contrário, devendo ser ela examinada e não havendo descumprimento ou insurgência da determinação da CSRF, passa-se a analisar a matéria da decadência conforme a Súmula 144 do CARF.

27. Como o fundamento da decisão do Recurso Especial foi completamente suprimido por aplicação da Súmula, qual seja o afastamento da decadência, entende-se que faltariam competência e motivação dessa Turma para fazer nova análise de seu Acórdão, devendo a decisão já proferida ser apenas ratificada, para que possa ter sua vigência. Pois se contrário fosse, aí sim haveria revisitação do tema.

28. Dessa forma se ratifica a decisão anterior, transcrevendo os termos dela (fls. **1.463-1.464**).

No entanto, a contabilização das obrigações no passivo, anteriores a 31/12/2001, restou devidamente demonstrada pela Autuada a partir da cópia dos livros contábeis anexados à impugnação, que atestam a data em que as obrigações foram escrituradas em seu passivo.

Sendo assim, sanando a omissão apontada pela embargante, indico as folhas do Livro Diário onde estão escrituradas as operações e a relação dos demais documentos comprobatórios apresentados pela Autuada:

Documentos	Doc. da impugnação n.º	N.º do Livro Diário	Fis. dos autos
Mapa de movimentação de empréstimos - 2001	3		155/156
Abertura analítica da Movimentação de 2001	4		157/161
Cópia dos Diários de 2001	5 a 20	42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 55, 56 e 57	162/283
Mapa de movimentação de empréstimos - 2000	21		284/285
Abertura analítica da movimentação de 2000	22		286/289
Cópia dos Diários de 2000	23 a 35	26, 27, 28, 29, 31, 32, 33, 34, 35, 37, 38, 40 e 41	290/365
Mapa de movimentação de empréstimos - 1999	36		366/367
Abertura analítica da movimentação de 1999	37		368/369
Cópia dos Diários de 1999	38 a 46	15, 17, 18, 19, 21, 22, 23, 24 e 25	370/416
Mapa de movimentação de empréstimos - 1998	47		417/418
Abertura analítica da movimentação de 1998	48		419/420
Cópia dos Diários de 1998	49 a 53	5, 7, 8, 11 e 13	421/442

Data do lançamento o contábil	Característica/objeto	Devedor	Credor	Valor U\$	Valor R\$	Doc. Nº da impugnação/Fis. dos autos	Livro Diário/Página	Nº do lançamento o Diário	Fis. dos autos
07/06/1999	Empréstimo/Capital giro	TST Ltda	Telem, Inc	419.289,00	728.137,28	69 / 605	n.º 19 / pág. 124	618	386
15/04/1999	Empréstimo/Capital giro	TST Ltda	Telem, Inc	196.000,00	325.360,00	68 / 593	n.º 17 / pág. 261	285	378
31/03/1999	Empréstimo/Capital giro	TST Ltda	Telem, Inc	693.525,50	1.190.783,28	66 / 569	n.º 17 / pág. 260	280	377
05/04/1999	Empréstimo/Capital giro	TST Ltda	Telem, Inc	680.561,00	1.168.523,24	67 / 581	n.º 17 / pág. 261	282	378
05/02/1999	Empréstimo/Capital giro	TST Ltda	Telem, Inc	600.000,00	1.068.000,00	65 / 558	n.º 15 / pág. 187	1	373
17/06/1998	Empréstimo/Capital giro	TST Ltda	Telem, Inc	490.000,00	N/C	64 / 550	n.º 7 / pág. 26	22	428
28/05/1999	Empréstimo/Capital giro	TST Ltda	Telem, Inc	500.000,00	N/C	78 / 647	N/C	N/C	N/C
09/11/1998	Empréstimo/Capital giro	TST Ltda	Telem, Inc	500.000,00	N/C	79 / 652	N/C	N/C	N/C
14/09/2001	Empréstimo/Capital giro	TST Ltda	Canbras Com. Corp.	50.000,00	133.000,00	60 / 496	n.º 55 / pág. 38	8942/8943	253
12/09/2001	Empréstimo/Capital giro	TST Ltda	Canbras Com. Corp.	1.000.000,00	2.640.000,00	61 / 512	n.º 54 / pág. 366	6418/6419	249
15/05/2001	Empréstimo/Capital giro	TST Ltda	Canbras Com. Corp.	840.000,00	1.934.520,00	62 / 527	n.º 50 / pág. 375	390	214
28/12/2001	Empréstimo/Capital giro	TST Ltda	Canbras Com. Corp.	600.000,00	1.390.200,00	63 / 546	n.º 57 / pág. 251	9628	278
07/06/1999	Empréstimo/Capital giro	TST Ltda	Canbras Com. Corp.	956.811,00	1.661.597,98	57 / 475	n.º 19 / pág. 124	617	386
31/03/1999	Empréstimo/Capital giro	TST Ltda	Canbras Com. Corp.	708.339,00	1.216.218,06	55 / 455	n.º 17 / pág. 261	283	378
05/04/1999	Empréstimo/Capital giro	TST Ltda	Canbras Com. Corp.	141.474,50	242.911,72	54 / 443	n.º 17 / pág. 260	281	377
25/02/2000	Empréstimo/Capital giro	TST Ltda	Canbras Com. Corp.	250.000,00	372.750,00	59 / 492	n.º 27 / pág. 297	270	304
15/12/1999	Empréstimo/Capital giro	TST Ltda	Canbras Com. Corp.	350.000,00	613.808,00	58 / 488	n.º 25 / pág. 251	540	413
08/04/1999	Empréstimo/Capital giro	TST Ltda	Canbras Com. Corp.	204.000,00	338.640,00	56 / 459	n.º 17 / pág. 261	284	378
15/01/1999	Empréstimo/Capital giro	TST Ltda	Canbras Com. Corp.	837.625,00	N/C	80 / 655	N/C	N/C	N/C
09/10/1998	Empréstimo/Capital giro	TST Ltda	Canbras Part. Ltda.	54.787,60	65.000,00	73 / 630	n.º 11 / pág. 20	108	437
05/10/1998	Empréstimo/Capital giro	TST Ltda	Canbras Part. Ltda.	113.876,00	135.000,00	72 / 627	n.º 11 / pág. 12	11	436
06/07/1998	Empréstimo/Capital giro	TST Ltda	Canbras Part. Ltda.	1.036.269,00	1.200.000,00	71 / 621	n.º 8 / pág. 39	72	432
07/04/1998	Empréstimo/Capital giro	TST Ltda	Canbras Part. Ltda.	518.408,00	590.000,00	70 / 618	n.º 5 / pág. 25	72	424
02/10/2000	Empréstimo	TST Ltda	Banco Rural S/A	-	1.093.000,00	81 / 659	n.º 41 / pág. 292	10842	363
N/C	Empréstimo	TST Ltda	Banco Rural S/A	-	2.000.000,00	82 / 669	N/C	N/C	N/C

Ressalto, contudo, que, na elaboração da planilha acima, compulsando novamente os documentos comprobatórios apresentados pela Embargante, não localizei os lançamentos contábeis das obrigações destacadas em cinza (Vide acima Empréstimos com a Telem Inc., sendo dois deles no valor de U\$ 500.000,00 e um no valor de U\$ 837.625,00).

Da decadência

Diante disso, para tais obrigações, em virtude da falta de comprovação das datas dos respectivos lançamentos contábeis, considerar-se-á ocorrida a obrigação em 31/12/2001, data do balanço fiscalizado.

E, tendo em vista que a ciência do auto de infração pela Embargante aconteceu em 28/08/2006, não se encontram alcançadas pela decadência tais obrigações, seja para fins de IRPJ e CSLL (cuja contagem se deu pelo art. 173, inc. I, do CTN), seja para fins de incidência do PIS e da COFINS (cuja contagem se deu pelo art. 150, § 4º do CTN).

Assim, em adendo ao acórdão embargado, passo a analisar a questão de mérito relacionada a tais obrigações.

Do mérito

Empréstimos à Telem Inc. e Canbras Communications Corp.

Para comprovação dos referidos empréstimos externos com as empresas Telem Inc. e Canbras Communications Corp. a Embargante apresentou os documentos de nº. 78/80 da impugnação (fls. 647/658).

O documento 78 da impugnação (fls. 647/649), referente à obrigação (datada de 28/05/1999) no valor de U\$ 500.000,00 com a Telem Inc. traz cópias do Pedido de Autorização Prévia enviado ao Bacen.

O documento 79 (fls. 653/654), referente à obrigação (datada de 09/11/1998) no valor de U\$ 500.000,00 com a Telem Inc. traz cópia do contrato de fechamento câmbio emitido pelo Bacen.

Já o documento 80 (fls. 656/658), referente à obrigação (datada de 15/01/1999) no valor de U\$ 837.625,00 com a Canbras traz cópia do contrato de fechamento câmbio emitido pelo Bacen e cópia do Pedido de Renovação de Autorização Prévia destinado ao Bacen, solicitando a renovação do prazo do empréstimo.

Desta feita, com relação a tais obrigações, deve ser mantida a exigência relativa ao passivo fictício, pois, na linha do que aduziu o aresto embargado, os documentos emitidos pelo Bacen, desacompanhados da cópia do contrato, não comprovam a exigibilidade da obrigação, mas, tão somente, a transferência dos recursos para a Embargante.

Outrossim, também restará modificada a conclusão do acórdão embargado, para “dar parcial provimento ao recurso voluntário para acolher a preliminar de decadência de parte dos valores lançados e, no mérito: manter o lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS relacionado **(i) aos empréstimos tomados da empresa Telem, Inc, ambos no valor de U\$ 500.000,00;** **(ii)** ao financiamento tomado junto ao Banco Rural, no valor de R\$ 2.000.000,00; **(iii)** aos supostos empréstimos tomados da empresa Canbras Communications Corp., nos valores de U\$ 600.000,00 e U\$ 837.625,00; e manter os lançamentos de IRPJ e CSLL relacionados **(i)** ao financiamento tomado junto ao Banco Rural, no valor de R\$ 1.093.000,00; e **(ii)** ao empréstimo tomado da empresa Canbras Communications Corp, no valor de U\$ 210.000,00”.

IV. Conclusão

29. Diante do exposto, voto no sentido de conhecer o Recurso Voluntário, para, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, de forma a acolher a preliminar de decadência de parte dos valores lançados e, no mérito: manter o lançamento de **IRPJ, CSLL, PIS e COFINS** relacionado **(i)** aos empréstimos tomados da empresa Telem, Inc, ambos no valor de U\$ 500.000,00; **(ii)** ao financiamento tomado junto ao Banco Rural, no valor de R\$ 2.000.000,00; **(iii)** aos supostos empréstimos tomados da empresa Canbras Communications Corp., nos valores de U\$ 600.000,00 e U\$ 837.625,00; e manter os lançamentos de **IRPJ e CSLL** relacionados **(i)** ao financiamento tomado junto ao Banco Rural, no valor de R\$ 1.093.000,00; e **(ii)** ao empréstimo tomado da empresa Canbras Communications Corp, no valor de U\$ 210.000,00.

30. Desta feita, em resumo, permanecem os lançamentos em relação aos seguintes valores:

IRPJ, CSLL, PIS e COFINS

Referência	Valor U\$	Valor R\$
Telem, Inc.	500.000,00	N/C
Telem, Inc.	500.000,00	N/C
Banco Rural S/A	-	2.000.000,00

Canbras Communications Corp.	600.000,00	1.390.200,00
Canbras Communications Corp.	837.625,00	N/C

IRPJ e CSLL

Referência	Valor U\$	Valor R\$
Banco Rural S/A	-	1.093.000,00
Canbras Communications Corp	210.000,00	N/C

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart