



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

Processo nº 19740.000336/2008-01
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-003.239 – 1ª Turma
Sessão de 09 de novembro de 2017
Matéria DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DILLON S/A DISTRIBUIDORA DE TITS VALS MOBILIARIOS

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
PRAZO DECADENCIAL. TERMO INICIAL

Em se tratando de tributo sujeito 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 ter sido 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 ocorre o pagamento antecipado da exação e inexistência de declaração prévia do débito. Por outro lado, nos casos em que não foi constatado dolo, fraude ou simulação do contribuinte, e que há pagamento antecipado ou declaração prévia do débito, o prazo decadencial é contado da data de ocorrência do fato gerador (art. 150, §4º, do CTN). Entendimento pacificado pelo E. Superior Tribunal de Justiça ao julgar o mérito do Recurso Especial nº 973.733/SC, na sistemática dos recursos repetitivos previstos no artigo 543-C do CPC e da Resolução STJ nº 08/2008. Interpretação que 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 nº 343/2015.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros André Mendes de Moura, Flávio Franco Corrêa e Adriana Gomes Rêgo, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego – Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Flavio Franco Correa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra, Adriana Gomes Rego (Presidente em exercício). Ausente, justificadamente, o conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto.

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 insurgiu-se contra o Acórdão nº 1103-00.094, de 08/12/2009, por meio do qual a 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, entre outras questões, acolheu preliminar de decadência para parte do crédito tributário exigido nos presentes autos a título de IRPJ, CSLL e IR-fonte (fatos geradores anteriores a 31/07/2003).

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

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003

Ementa:

GLOSA DE DESPESAS - COMPROVAÇÃO DA UTILIZAÇÃO DE SERVIÇOS - NOTAS EMITIDAS POR PESSOA DECLARADA INAPTA.

Os documentos emitidos por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido considerada inapta não produzem efeitos tributários em favor de terceiros interessados, conforme a norma legal de regência. Há presunção relativa ilidível pelo tomador de serviços que comprove a efetivação do pagamento do preço e a utilização dos serviços (inversão do ônus da prova).

Diante dos elementos indiciários postos, vale dizer, do conjunto de elementos documentais carreados aos autos, não há dados suficientes a infirmar a presunção relativa de que os serviços foram efetivamente tornados ou utilizados pela contribuinte. O fato de haver sido retido o imposto de renda à alíquota de 1,5%, por si, é insuficiente para comprovar

que os serviços foram concretizados, porquanto o valor é pouco representativo em hipótese de se pretender encobrir pagamento sem causa declarável.

IRRF POR PAGAMENTO SEM CAUSA.

Consectário lógico ao juízo precedente é o de que resulta tipificado o pressuposto legal de pagamento sem causa, para exigência de IRRF exclusivo na fonte à alíquota majorada de 35%. Impõe-se deduzir, por outro lado, a parcela de IRRF já retida pela contribuinte.

MULTA QUALIFICADA.

Para se imputar a multa qualificada seria imperioso que se demonstrasse que a contribuinte agiu em conluio com a pessoa jurídica declarada inapta (emissora das notas fiscais), para a prática infracional por essa perpetrada. Nada há nos autos que conduza à conclusão de tal comportamento por parte da contribuinte.

DECADÊNCIA.

Afastada a multa qualificada, é aplicável o prazo decadencial do art. 150, §4º, do CTN como contraface da homologação tácita. Esta Turma e esta Câmara têm consagrado o entendimento de que o referido preceito incide mesmo quando não haja nenhum pagamento. Impõe-se reconhecer a decadência de créditos de IRPJ, CSL e IRRF cujos fatos geradores ocorreram antes de 31/07/2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e, quanto ao recurso voluntário, reconhecer a decadência para lançar crédito tributário relativo aos fatos geradores anteriores a 31/07/2003 e, no mérito, DAR provimento parcial para deduzir do IRRF a parcela já retida pelo sujeito passivo, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva e Alexandre Barbosa Jaguaribe que cancelavam a exigência de IRRF.

A PGFN afirma que o acórdão recorrido deu à lei tributária interpretação divergente da que tem sido dada em outros processos, relativamente à matéria acima mencionada.

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

- de uma leitura do v. acórdão ora recorrido, observa-se claramente que restou assentado o entendimento de que, ainda que não haja recolhimento prévio do IRPJ, o prazo decadencial a ser utilizado é o do artigo 150, par. 4º do ctn (fls. 754), *litteris*: [...];

- diversamente, temos o paradigma oriundo da colenda 1ª turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o qual analisando a mesma questão atinente à decadência, se posicionou no sentido de que não havendo o pagamento prévio, a regra a ser aplicada é a do artigo 173, inciso I, do CTN e não a do artigo 150, par. 4º, do CTN, como concluiu o v. acórdão ora recorrido. O trecho confrontante do paradigma é o seguinte, *litteris*:

"DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO LANÇAR TRIBUTOS SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. Restando configurado que o sujeito passivo não efetuou recolhimentos, o prazo decadencial do direito do Fisco constituir o crédito tributário deve observar a regra do art. 173, inciso I, do CTN. Precedentes do STJ, nos termos do RESp n. 973.733-SC, submetido ao regime do art. 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008." (Acórdão n. 9101-00.460, doc.1)

- tecidas tais considerações, passemos a demonstrar doravante as razões pelas quais merece ser reformado o v. acórdão ora recorrido no ponto em discussão;

- basicamente, há duas modalidades de lançamento que decorrem da iniciativa do contribuinte: o lançamento por declaração e o lançamento por homologação;

- o que distingue o lançamento por homologação do lançamento por declaração é que, no primeiro, o sujeito passivo calcula e paga o tributo antes de a autoridade administrativa tomar conhecimento dessa atividade, ao tempo que, no segundo, a participação do sujeito passivo se resume em prestar as informações sobre a matéria de fato, só ficando, este, obrigado ao recolhimento do tributo depois de realizado o lançamento pela autoridade administrativa, que se completa com a notificação do sujeito passivo;

- bem que a legislação ordinária seja mais ou menos ambígua, a situação ou se enquadra na categoria de lançamento por homologação, ou na categoria de lançamento por declaração: não há uma modalidade híbrida;

- ao intérprete impende buscar o elemento capaz de distinguir uma categoria da outra. E esse elemento é sem sombra de dúvidas, o pagamento;

- sempre que ocorrer pagamento antecipado, sem prévio exame da autoridade administrativa, o lançamento assume a característica de lançamento por homologação;

- daí se conclui que só se pode identificar lançamento por homologação quando existir um pagamento prévio, ou que somente se sujeitam às normas aplicáveis ao lançamento por homologação os créditos tributários já satisfeitos, bem que parcialmente, por via do pagamento;

- o art. 150, par. 4º, do Código Tributário Nacional (CTN) pressupõe tal pagamento prévio e, em contrapartida, estabelece um prazo mais curto, a contar da ocorrência do fato gerador, isto é o último dia do período de apuração do imposto; já o art. 173 do CTN, ao revés, pressupõe não ter havido pagamento prévio, e, em contrapartida, alonga o prazo para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com a ressalva de seu parágrafo único;

- é que, "quando não se efetua o pagamento antecipado exigido pela lei, não há possibilidade de lançamento por homologação, pois simplesmente não há o que homologar; a homologação não pode operar no vazio. Tendo em vista que o art. 150 regulou a hipótese, e o art. 149 diz apenas que impende lançamento de ofício (item V), ao tempo que, obviamente não extinto o direito do Fisco, o prazo a ser aplicado para a hipótese deve seguir a regra geral do art. 173, ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que (à

vista da omissão do sujeito passivo) o lançamento de ofício poderia ser feito." (Luciano da Silva Amaro, Direito Tributário Brasileiro, São Paulo, Editora Saraiva, 1997; pág. 382);

- tem-se que o pagamento antecipado pelo obrigado extingue o crédito, sob condição resolutiva da ulterior homologação do lançamento (art. 150, §1º); assim, o ato administrativo de homologação do lançamento é condição para que o pagamento antecipado produza o efeito que lhe é peculiar: extinguir o crédito Tributário (art. 156, I); vice-versa, o pagamento antecipado é pressuposto de existência do ato administrativo de homologação do lançamento (art. 150, par. 4º);

- assim, se o sujeito passivo não efetua nenhum pagamento, a hipótese não mais é de homologação, pelo simples motivo de que não há nada a ser homologado; inexistindo qualquer pagamento, a hipótese passa a ser de lançamento de ofício, qualquer que seja o tributo e sua disciplina originária;

- nesse sentido é o atual posicionamento da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), unificando o entendimento das Primeira e Segunda Turmas sobre a matéria: [...];

- não tendo havido antecipação de pagamento, não há que se falar em fato homologável, e o prazo decadencial para constituição do crédito Tributário obedece, nesse caso, ao disposto no art. 173, I, do CTN, sendo de 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Quando do **exame de admissibilidade do recurso especial da PGFN**, o Presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho nº 1101-365, de 05/12/2014, deu seguimento ao recurso com base na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

Trata-se de recurso especial de divergência, tempestivo, interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional ao amparo do artigo 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, Anexo II da Portaria MF 256, de 22 de junho de 2009 (RICARF), em face do Acórdão nº 1103-00.094, por meio do qual, por unanimidade de votos, foi negado provimento ao recurso de ofício e, quanto ao recurso voluntário, reconhecida a decadência para lançar crédito tributário relativo aos fatos geradores anteriores a 31/07/2003 e, no mérito, dado provimento parcial para deduzir do IRRF a parcela já retida pelo sujeito passivo.

A decisão foi ementada nos seguintes termos:

[...]

Insurge-se a Procuradoria contra a parte da decisão em que foi reconhecida a decadência para lançar crédito tributário relativo aos fatos geradores anteriores a 31/07/2003.

A controvérsia suscitada reside no entendimento de que em não havendo pagamento o prazo decadencial para tributo sujeito ao lançamento por homologação rege-se pelo art. 173, I, do CTN, e não pelo art. 150, § 4º.

[...]

Para examinar o dissídio, passo à análise da decisão paradigma, cujo trecho trazido á comprovação do dissídio reproduzo a seguir:

[...]

O recurso foi apresentado no ano de 2010 e a questão já foi amplamente discutida. Assim, pelo tão só confronto de ementas, pode-se constatar a divergência de entendimentos argüida pela Fazenda Nacional.

Pelo exposto, considero que as pretensões da Recorrente quanto à existência de divergência foram atendidas. A matéria decidida no acórdão combatido e nos paradigmas apresenta similitude fática, tendo os resultados sido díspares. Em vista disso, considero preenchidos os requisitos previstos no RICARF à ensejar a subida dos autos à CSRF.

IV - Conclusão

Em razão de terem sido preenchidos os requisitos do art. 67 do RICARF, DOU SEGUIMENTO AO RECURSO ESPECIAL POR DIVERGÊNCIA.

Em 25/02/2015, a contribuinte foi cientificada do Acórdão nº 1103-00.094, do recurso especial da PGFN e do despacho que deu seguimento a esse recurso. Tempestivamente, em 10/03/2015, ela apresentou (por via postal) contrarrazões, com os argumentos descritos a seguir:

- a recorrente apresenta recurso especial requerendo a reforma parcial do v. acórdão proferido, contestando, única e exclusivamente, a aplicação da decadência do crédito tributário nos períodos cujos fatos geradores ocorreram entre 03/2003 e 07/2003;

- ocorre, todavia, que a recorrente não fundamenta seu recurso com base nos fatos existentes no processo administrativo, mas sim, e equivocadamente, com base em suposta, porém inexistente, divergência de entendimento jurisprudencial entre a colenda 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento e essa colenda Câmara Superior;

- o entendimento contraditório citado pela Recorrente não se aplica ao caso em questão, considerando o fato de que neste se comprova (e o Recorrente não contesta) que a contribuinte reteve e pagou, antecipadamente, parte do IRRF exigido na decisão recorrida, senão veja-se: [...];

- ora, a decisão recorrida foi proferida no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto, mantendo a glosa das despesas abatidas pela recorrida (não obstante a prova inequívoca de pagamento do preço), afastando-se, todavia, a multa qualificada (uma vez que não demonstrado que o contribuinte agiu em conluio com a pessoa jurídica declarada inapta), impondo-se a dedução da parcela de IRRF já retida e paga pela recorrida, e declarando a decadência dos créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram entre 03/2003 e 07/2003, "pois o lançamento se precipitara em 31/07/2008 (fl. 547)", na forma e em consonância com o disposto no artigo 150, §4º, do CTN;

- ao contrário do que se entendeu nas razões do recurso especial interposto, a decisão recorrida está em total consonância com a jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça - no sentido de ser aplicável a regra contida no artigo 150, §4º do CTN,

quando exista, ainda que parcialmente, o pagamento antecipado do imposto - bem como com a firmada por esse Egrégio Tribunal, conforme se verifica, entre tantas outras, da decisão proferida no julgamento do processo administrativo nº 19515.005115/2009-65, por unanimidade, pela Segunda Seção de Julgamento/1ª Turma Especial, cuja Ementa foi assim transcrita: [...];

- por todo o exposto, e considerando que a decisão recorrida, em aplicando corretamente o direito aos fatos, decidiu em consonância com a jurisprudência firmada por essa Egrégia Corte e pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça, é a presente para requerer seja negado seguimento ao Recurso Especial interposto, na forma preconizada no artigo 67, §2º, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria nº 256/2009 do Ministério da Fazenda.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator

Conheço do recurso, pois este preenche os requisitos de admissibilidade.

O presente processo tem por objeto lançamento a título de IRPJ e tributos reflexos (CSLL e IRRF sobre pagamento sem causa), com fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2003.

De acordo com a peça fiscal, a contribuinte efetuou pagamentos para empresa inapta. A contribuinte comprovou a realização dos pagamentos, mas não a efetividade da prestação dos serviços, o que caracterizou a hipótese de pagamento sem causa.

As despesas referentes a esses pagamentos foram glosadas, com impacto na apuração do IRPJ e da CSLL (lucro real trimestral). Além disso, foi exigido o IRRF sobre pagamento sem causa, nos termos do art. 61 da Lei 8.981/1995.

Foi aplicada a multa qualificada de 150%, mas a decisão de primeira instância reduziu a multa ao percentual de 75%.

A decisão de segunda instância administrativa (acórdão ora recorrido) manteve a redução da multa e reconheceu a decadência de parte do crédito tributário, cujos fatos geradores ocorreram antes de 31/07/2003.

A controvérsia que chega a essa fase de recurso especial diz respeito à divergência jurisprudencial sobre a contagem do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário.

Em seu recurso especial, a PGFN defende o entendimento de que, por não ter havido pagamento, a decadência deveria ser contada pelo art. 173, I, do CTN, e não pelo art. 150, §4º, do mesmo código.

A contribuinte, por meio de contrarrazões, apresenta preliminar de não conhecimento do recurso, alegando que ele não se fundamenta nos fatos existentes no processo; que a divergência suscitada é inexistente, uma vez que houve retenção e pagamento antecipado de parte do IR-fonte, como reconheceu o próprio acórdão recorrido; e que a decisão recorrida está em total consonância com a jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça - no sentido de ser aplicável a regra contida no artigo 150, §4º do CTN, quando exista, ainda que parcialmente, pagamento antecipado do imposto.

A preliminar de não conhecimento do recurso é improcedente.

O acórdão recorrido não reconheceu a decadência dos créditos tributários de IRPJ, CSLL e IRRF com fatos geradores anteriores a 31/07/2003 por ter identificado pagamentos parciais para esses tributos e períodos. Não é esse o fundamento do acórdão recorrido, no que toca à decadência.

A tese adotada pelo acórdão recorrido é de que, uma vez afastada a multa qualificada, deveria ser aplicado o prazo decadencial previsto no art. 150, §4º, do CTN, "mesmo quando não haja pagamento algum".

E é sobre esse ponto que repousa a divergência suscitada pela PGFN.

O acórdão recorrido realmente deu um comando para que fossem deduzidos do IRRF (obviamente para a parte mantida da exigência, aquela que não foi atingida pela decadência) as parcelas já retidas pela contribuinte, mas esse comando, específico para o IRRF, não influenciou em nada o reconhecimento da decadência pelo acórdão recorrido, não se referiu ao IRPJ e à CSLL, e nem mesmo apresentou qualquer especificação dos períodos em que houve retenção.

Examinar se houve ou não algum pagamento referente aos créditos tributários considerados decaídos é matéria de mérito do presente recurso especial, e é nesse seara que deve ser analisada a questão suscitada pela contribuinte em sede de contrarrazões.

A preliminar de não conhecimento, portanto, deve ser rejeitada.

Quanto ao mérito dessa questão sobre decadência, cabe registrar que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), por ocasião do julgamento do Recurso Especial repetitivo 973.733/SC firmou o seguinte entendimento:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE. 1. 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 ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito. (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008).

Essa interpretação deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, conforme determina o § 2º do art. 62 do Anexo II do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015:

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

De acordo com o STJ, deve-se aplicar o artigo 173, I, do CTN, quando, a despeito da previsão legal de pagamento antecipado da exação, o mesmo incorre e inexistente declaração prévia do débito capaz de constituir o crédito tributário.

No sentido inverso, há duas condições para a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN: 1) haver pagamento ou 2) haver declaração prévia que constitua crédito tributário.

Não se pode, portanto, deixar de reconhecer a relevância da existência ou não de pagamento ou declaração/confissão (ainda que parciais) para fins de definição do critério para a contagem de prazo decadencial.

Aliás, vale frisar que todo esse debate em torno da relevância do pagamento ou da confissão de débito para análise de decadência de lançamento posteriormente realizado pelo Fisco pressupõem pagamento e/ou confissão parciais mesmo. Até porque o Fisco não realizaria nenhum lançamento de ofício para constituir crédito tributário que já foi em momento anterior integralmente pago ou confessado pelo contribuinte.

No caso em análise, o acórdão recorrido, aplicando o prazo do art. 150, §4º, do CTN, reconheceu a decadência para os fatos geradores ocorridos antes de 31/07/2003. O lançamento foi cientificado à contribuinte em 31/07/2008.

Compulsando os autos (vol. 1, e-fls. 19/28), constato que a contribuinte apurou em sua declaração DIPJ bases de cálculo positivas para o IRPJ e para a CSLL em todos os trimestres de 2003.

A quitação do IRPJ nos dois primeiros trimestres de 2003 (atingidos pela decadência) se deu por deduções a título de "Imposto de Renda Retido na Fonte" e PAT (Programa de Alimentação do Trabalhador). Em relação à CSLL, a declaração indica valores de "CSLL A PAGAR".

O Decreto nº 3.000/1999, que aprova o atual Regulamento do Imposto de Renda, traz inúmeros comandos para que o imposto descontado na fonte seja considerado como antecipação do imposto devido pela pessoa jurídica. E as retenções na fonte, não apenas configuram antecipação de pagamento do imposto, como também devem ser computadas até mesmo de ofício, conforme determina o art. 837 do RIR/1999:

CAPÍTULO IV

DO LANÇAMENTO DO IMPOSTO

Seção I

Disposições Gerais

Art.836. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível (Lei nº 5.172, de 1966, art. 142).

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (Lei nº 5.172, de 1966, art. 142, parágrafo único).

Art.837. No cálculo do imposto devido, para fins de compensação, restituição ou cobrança de diferença do tributo, será abatida do total apurado a importância que houver sido descontada nas fontes, correspondente a imposto retido, como antecipação, sobre rendimentos incluídos na declaração (Decreto-Lei nº 94, de 30 de dezembro de 1966, art. 9º).

Art. 838. O contribuinte será notificado do lançamento no local onde estiver seu domicílio fiscal (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 82).

(grifos acrescidos)

Vê-se também que o lançamento abrangeu apenas a parte relativa à glosa das despesas. Ou seja, não houve lançamento sobre os tributos apurados pela contribuinte, constantes da referida declaração (IRPJ e CSLL), evidenciando que esses tributos ou estavam pagos, ou pelo menos tinham sido declarados/confessados em instrumento hábil à execução. Do contrário, a autoridade fiscal também teria realizado lançamento sobre os tributos apurados pela contribuinte em sua DIPJ, já que essa declaração tem conteúdo meramente informativo.

Aliás, no cálculo do adicional do IRPJ constante do auto de infração (vol. 3, e-fls. 136/137), a Fiscalização deveria ter considerado o lucro real apurado pela própria contribuinte, em vez de simplesmente deduzir R\$ 60.000,00 das bases trimestrais do adicional, como se a contribuinte não tivesse apurado nenhum lucro real nesses períodos. Se o cálculo do adicional tivesse sido feito corretamente, ficaria mais evidente que houve pagamento ou declaração/confissão de parte do IRPJ (e também de parte da CSLL) nos períodos em questão.

Quanto ao IRRF sobre pagamento sem causa, os demonstrativos feitos pela Fiscalização (vol. 3, e-fls. 119/126 e 131) informam que a contribuinte fazia retenções sobre os pagamentos que geraram a autuação, no percentual de 1,5%. Demonstram também que o lançamento do IRRF (com alíquota de 35%) se deu sobre o valor líquido dos pagamentos (com reajustamento de base de cálculo), descontadas as retenções.

O acórdão recorrido, por sua vez, determinou que essas retenções fossem deduzidas do IRRF sobre pagamento sem causa. Assim, no contexto destes autos, para cada pagamento sem causa, houve retenção e recolhimento de parte do IRRF exigido neste processo. É esse o quadro que ficou retratado no acórdão recorrido, de modo que não há como negar que já houve pagamento de uma parte desse tributo (correspondente às parcelas retidas, no percentual de 1,5%).

A conclusão, portanto, é de que a contribuinte pagou ou pelo menos confessou uma parte dos tributos com fatos geradores ocorridos antes de 31/07/2003 (que são objeto do recurso especial da PGFN), o que implica na contagem da decadência pela regra do art. 150, §4º, do CTN, conforme o referido entendimento pacificado pelo STJ.

Assim, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial da PGFN.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo

Processo nº 19740.000336/2008-01
Acórdão n.º **9101-003.239**

CSRF-T1
Fl. 13
