



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

Processo n° 19515.002843/2006-72
Recurso n° 165.901 Especial do Procurador
Acórdão n° **9101-001.525 – 1ª Turma**
Sessão de 21 de novembro de 2012
Matéria DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PETROCHEM S.A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002

DECADÊNCIA. IRPJ. CSLL. PIS. COFINS. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO E DE PRÉVIA DECLARAÇÃO DO DÉBITO. INCIDÊNCIA DO ARTIGO 173, INCISO I, DO CTN. ENTENDIMENTO DO STJ FIXADO EM RECURSO REPETITIVO.

Conforme entendimento do STJ, que, por força do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, deve ser reproduzido no CARF, ante a ausência de pagamento antecipado ou de prévia declaração do débito, aplica-se, para a contagem do prazo decadencial, o artigo 173, inciso I, do CTN. Na hipótese, não restou configurada a decadência, tendo em vista que o contribuinte declarou que, no período apurado, a empresa estava inativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos **FISCAIS**, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres

Presidente

(assinado digitalmente)

Susy Gomes Hoffmann

Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, João Carlos de Lima Junior, Jorge Celso Freire da Silva, Suzy Gomes Hoffmann, Karem Jureidini Dias, Valmir Sandri, Valmar Fonsêca de Menezes, José Ricardo da Silva e Plínio Rodrigues de Lima.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Lavrou-se o auto de infração contra o contribuinte, nos termos do Relatório Fiscal presente às fls. 133/137:

“Através de correspondência datada de 11.08.2006, por seu Procurador devidamente constituído, a empresa apresenta o Estatuto Social e alterações, informando ter solicitado ao Banco Safra S/A, em 28.07.2006, os extratos bancários em meio magnético, requerendo nesta mesma oportunidade prorrogação de 10(dez) dias úteis, a partir de 18 de agosto de 2006, para apresentação dos outros documentos. Foi concedida prorrogação de mais 10 (dez) dias, a partir de 18.08.2006. (grifos nosso)

Informa ainda a contribuinte, que apresentou as Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica correspondente aos anos de 1994, 1995, 1996, 1997 e 1998, sendo que de 1999 a 2005 a empresa estava inativa. (grifo nosso)

Pelos extratos bancários fornecidos pelo Banco Safra S/A, e entregues pela empresa, correspondentes aos anos calendários de 2001 e 2002, elaboramos através dos "Papéis de Fiscalização", a compilação de todos os dados contidos nos referidos extratos. A maior parte dos lançamentos coletados a crédito, referiam-se a depósitos bancários e resgates de valores provenientes de fundos.

Através do "Termo de Intimação", de 02.10.2006, foi a empresa intimada para no prazo de 20 (vinte) dias, comprovar a origem dos valores creditados/depositados em sua conta corrente, conforme relação anexada ao Termo.

Apresenta a empresa dentro do prazo estipulado , extratos de movimentação dos fundos de aplicação administrados pelo Banco Safra S/A., não apresentando a comprovação das demais origens referentes aos depósitos bancários. Analisados os documentos entregues, constatou esta fiscalização que os lançamentos correspondentes aos resgates dos fundos de aplicação, constantes das planilhas elaboradas, estão corretos e

coincidentes em datas e valores com aqueles da movimentação financeira.

Assim, apesar de todos os prazos concedidos à fiscalizada, a mesma não logrou apresentar a documentação contábil/fiscal, incluindo documentos e livros para suportar sua contabilidade, e nem tampouco comprovou a origem dos valores creditados/depositados em sua conta corrente, após a comprovação das importâncias correspondentes aos resgates de fundos.

Dentre as modalidades permitidas para apuração do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas —IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro —CSLL, devidos trimestralmente, está aquela em que o lucro, base de incidência do IRPJ e da CSLL, é arbitrado, pela própria pessoa jurídica ou, de ofício, pela fiscalização. O instituto do arbitramento dos lucros, não é penalidade, é forma lícita de apuração da base de cálculo do imposto de renda, e é o último recurso, de que se serve o fisco, após esgotadas todas as possibilidades de apuração do lucro real.

Na hipótese de inexistência de escrituração que torna imperativo o arbitramento do lucro, a autuação por omissão de receitas deve ser a via adotada pelo Fisco, posto que a presunção legal instituída pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/96, baseada nos depósitos bancários com recursos de origem não comprovada, seria o critério mais adequado.

O contribuinte apresentou impugnação (fls. 179/192).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fls.258/277) julgou procedente o lançamento, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001, 2002

IMPUGNAÇÃO. DECISÃO. INTIMAÇÃO VIA POSTAL. ENDEREÇO. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO.

A decisão que julga impugnação interposta em face de lançamento é encaminhada à ciência do contribuinte via postal, modalidade de intimação que deve ser endereçada, obrigatoriamente, a seu domicílio tributário.

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. INOCORRÊNCIA. EXTRATOS BANCÁRIOS. FORNECIMENTO PELO PRÓPRIO CONTRIBUINTE.

Não configura ofensa à garantia ao direito ao sigilo bancário quando as informações acerca da movimentação financeira do contribuinte são fornecidas ao Fisco em consonância com a legislação ou, ainda, pelo próprio titular das contas-bancárias.

CONSTITUCIONALIDADE DE LEI. CONTROLE JURISDICIONAL.

É vedado à autoridade administrativa, ao argumento de inconstitucionalidade de lei, deixar de aplicá-la enquanto vigente e eficaz no ordenamento jurídico, situação somente possível se houver tutela do Poder Judiciário, instituição que detém competência para o controle de constitucionalidade de atos normativos.

AUTOS REFLEXOS.

O julgamento que reconhece a ocorrência de eventos que representam ao mesmo tempo fato gerador de vários tributos repercute em todos os lançamentos a eles vinculados.

MULTA DE OFÍCIO. CIRCUNSTÂNCIAS ATENUANTES. INEXISTÊNCIA.

A lei prevê circunstâncias capazes de majorar a multa de ofício, inexistindo, todavia, circunstâncias atenuantes autorizadas a reduzir o patamar da multa básica a ser lançada.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2001, 30/06/2001, 30/09/2001, 31/12/2001, 31/03/2002, 30/06/2002, 30/09/2002, 31/12/2002

LIVROS COMERCIAIS E FISCAIS. NÃO APRESENTAÇÃO. ARBITRAMENTO DO LUCRO. POSSIBILIDADE.

O imposto de renda, devido trimestralmente no curso do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos de sua escrituração comercial e fiscal, subsistindo essa forma de tributação do lucro, ainda que aqueles elementos sejam apresentados posteriormente.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE ORIGEM.

Caracteriza-se omissão de receitas ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Lançamento Procedente

O contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 286/311).

A 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF (fls. 336/344) acolheu a preliminar de decadência em relação ao IRPJ e à CSLL quanto aos fatos geradores ocorridos nos três primeiros trimestres de 2001, bem como em relação ao PIS e à COFINS quanto aos fatos geradores ocorridos até novembro de 2001, inclusive. Eis a ementa do julgado:

PRELIMINAR DECADÊNCIA. IRPJ e CSLL. LUCRO REAL TRIMESTRAL. RECONHECIDA EM PARTE. Nos termos do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, inicia-se com o respectivo fato gerador. Passados cinco anos sem lançamento fiscal, ocorre a decadência do crédito tributário.

OMISSÃO DE RECEITA. INVERSÃO DO ONUS PROBANDI. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO PELO CONTRIBUINTE.

Configura-se omissão de receita quando o contribuinte devidamente notificado a comprovar movimentação bancária, não apresenta documentação hábil para elidir a presunção legal.

A Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial de divergência (fls. 349/360), sustentando, em síntese, que:

“Compulsando os autos, verifica-se que o tributo não foi recolhido. Não havendo pagamento antecipado, aplica-se o dies a quo previsto no artigo 173, I, uma vez que não se trata mais de lançamento por homologação, mas simples lançamento ex officio. A rigor, sequer existe montante a ser homologado. Assim, é indevida a aplicação do artigo 150, §4º, na espécie. Merece reforma, portanto, a decisão recorrida”.

Conforme documento de fls. 380, tendo o contribuinte sido cientificado da decisão do CARF, e não tendo efetuado o pagamento do crédito tributário mantido por intermédio do processo nº 9515.002843/2006-72, formou-se processo apartado, transferindo-se os fatos geradores ocorridos entre 12/2001 e 12/2002, para prosseguimento da cobrança.

Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

O presente recurso é tempestivo. Preenche, também, os demais requisitos de admissibilidade, tendo em vista que a recorrente logrou comprovar a divergência jurisprudencial suscitada.

Deve-se fixar, no caso, qual dispositivo deve reger o prazo decadencial: o artigo 173, inciso I, ou o artigo 150, §4º, CTN.

Na hipótese, a decadência foi declarada, em relação ao IRPJ e à CSLL, no que tange aos fatos geradores ocorridos até 30/09/2001. Em relação ao PIS e à Cofins, no que se refere aos fatos geradores ocorridos até novembro de 2001.

A ciência do auto de infração deu-se em 12/12/2006.

O entendimento desta relatora sempre foi no sentido de que, nos termos do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN o que se homologa é a atividade do contribuinte e não o pagamento, de tal forma que, para o julgamento, não interessava a ocorrência ou não do pagamento.

Conforme recente alteração do Regimento Interno do CARF, impõe-se a este tribunal administrativo a reprodução dos julgados definitivos proferidos pelo STF e pelo STJ, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil.

Diante disso, tem-se que o STJ já enfrentou o tema objeto do presente recurso especial, julgando-o sob o rito dos recursos repetitivos, no seguinte sentido:

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).*

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura 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 (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

A imperiosidade de aplicação dessa decisão do STJ, no âmbito do CARF, é inequívoca, conforme o disposto no artigo 62-A do seu Regimento Interno.

Discussões surgiram, no entanto, em relação a como se deveria dar tal aplicação, tendo em vista que, na determinação de incidência do artigo 173, inciso I, do CTN, estabeleceu-se, em discrepância com a previsão literal desse dispositivo legal, que o prazo decadencial começaria a correr do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato imponible.

Neste aspecto, após muitas idas e vindas, e profunda reflexão, consolidei o meu posicionamento no sentido de que a aplicação da decisão do Superior Tribunal de Justiça tramitada no rito dos recursos repetitivos deve dar-se, analisando-o (o acórdão) em face da lei que trata do tema nele versado.

Neste passo, é de se ter que o artigo 173, inciso I, do CTN, por diversas vezes citado no acórdão do STJ, dispõe expressa e inequivocamente que o prazo decadencial deve ser computado a partir do primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Pois bem, superadas tais questões, uma outra acabou por assomar.

Analisando-se a decisão do STJ, tem-se que, em princípio, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, inexistindo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, nada haveria que ser homologado, de sorte que dispositivo legal regente da decadência, em tal hipótese, é o artigo 173, inciso I, do CTN.

Contudo, perquirindo-se mais detidamente o teor da decisão, pode-se extrair, expressamente, que:

*“Assim é que 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.**”*

O que se depreende da passagem transcrita? Que o prazo decadencial contar-se-á do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

- a) quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação;
- b) quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas este não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação (porque havendo tais posturas por parte do contribuinte, mesmo a existência do pagamento antecipado não elide a incidência do artigo 173, inciso I, do CTN);
- c) quando não existe declaração prévia do débito.

Este detalhe do acórdão do STJ leva à conclusão de que ao pagamento antecipado do tributo equiparou-se, cuidando-se de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a declaração prévia do débito prestada pelo contribuinte. A inexistência de ambos leva à aplicação do artigo 173, inciso I, do CTN. Isto é, mesmo não tendo ocorrido o pagamento antecipado do tributo, se houve declaração prévia do débito, incide o artigo 150, §4º, do CTN.

Estas constatações, não se toma por base apenas a passagem mencionado da decisão do STJ.

Deveras, analisando-se ainda mais a fundo a decisão do STJ, verifica-se que, em seu bojo, citou-se acórdãos do próprio Tribunal que respaldam o entendimento fixado. Ilustrativamente, cite-se o quanto decidido nos Embargos de Divergência no Resp. nº 276.142-SP, de relatoria do próprio Ministro Luiz Fux:

“Impende salientar que a homologação a que se refere o art. 150 do Código Tributário é da atividade do sujeito passivo, não necessariamente do pagamento do tributo. O que se homologa, quer expressamente, quer tacitamente, é o proceder do contribuinte, que pode ser o pagamento suficiente do tributo, o pagamento a menor ou a maior ou, também, o não-pagamento.

Seja qual for, dentre todas as possíveis condutas do contribuinte, ocorre uma ficção do Direito Tributário, sendo irrelevante que tenha havido ou não o pagamento, uma vez que relevante é apenas o transcurso do prazo legal sem pronunciamento da autoridade fazendária, di-lo o Codex Tributário.”

Desta forma, não se pode desconsiderar aqui tais questões, pois que integram claramente o acórdão cuja aplicação se impõe no âmbito do CARF.

Do modo que, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, deve-se aferir, no caso concreto, se o contribuinte efetuou o recolhimento antecipado ou se perpetrou declaração prévia do débito. Havendo um ou outro, o prazo decadencial terá início nos termos do artigo 150, §4º, do CTN, ou seja, a partir da ocorrência do fato gerador. Caso contrário, o prazo reger-se-á pelo artigo 173, inciso I, do CTN, tendo como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No presente caso, pode-se verificar que, em relação ao período ora debatido, o contribuinte, efetivamente, não realizou qualquer pagamento antecipado dos tributos, tampouco apresentou qualquer declaração o que se conclui do fato de que a própria empresa, em resposta a notificação do fisco, informou que “*apresentou as Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica correspondente aos anos de 1994, 1995, 1996, 1997 e 1.998, sendo que de 1.999 a 2.005 a empresa estava inativa.*”

A ciência do Auto de Infração ocorreu em 12/12/2006. Contudo, tendo em vista a ausência de pagamento antecipado ou de prévia declaração do débito, incide o artigo 173, I, do CTN. O início do prazo decadencial, desta forma, deu-se em 01/01/2002, de sorte que não restou caracterizada a decadência.

Diante do exposto, dou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, para a afastar a decretação de decadência.

Sala das Sessões, em 21 de novembro de 2012

(assinado digitalmente)

Susy Gomes Hoffmann