Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19515.001690/2004-84

Processo nº	19515.001690/2004-84
Recurso	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9303-011.195 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de	09 de fevereiro de 2021
Recorrente	AÇOS TREFITA LTDA.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROCEDIMENTO INSTAURADO NA PENDÊNCIA DE SOLUÇÃO DE PROCESSO DE CONSULTA FORMULADA PELO SUJEITO PASSIVO. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A formulação de consulta pelo Contribuinte não tem o condão de suspender a exigibilidade dos tributos devidos, pois visa tão somente a proteger o consulente da imposição de penalidades enquanto a dúvida quanto à correta aplicação da legislação tributária, não é devidamente dirimida pelo Fisco. No presente caso, como houve uma declaração de ineficácia da consulta formulada pela autoridade consultada pelo não preenchimento aos seus requisitos, nos termos do art. 52 do Decreto nº 70.235/1972, dado o seu caráter meramente declaratório, tem efeito *ex tunc*, ou seja, extirpa quaisquer efeitos no mundo jurídico. Assim, não há ocorrência de nulidade do presente lançamento.

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 negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência, tempestivo, interposto pelo Contribuinte, ao amparo do art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, e alterações posteriores, em face do **Acórdão nº 1302-002-909,** que possui a seguinte ementa na parte que interessa:

> **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ**
> Ano-calendário:
> 1999, 2000, 2001, 2002, 2003
> PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROCEDIMENTO INSTAURADO NA PENDÊNCIA DE SOLUÇÃO DE PROCESSO DE CONSULTA FORMULADA PELO SUJEITO PASSIVO. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.
> A formulação de consulta pelo sujeito passivo não tem o condão de suspender a exigibilidade dos tributos devidos, pois visa tão somente a proteger o consulente da imposição de penalidades enquanto a dúvida quanto à correta aplicação da legislação tributária, não é devidamente dirimida pelo Fisco. A declaração de ineficácia da consulta formulada pela autoridade consultada pelo não preenchimento aos seus requisitos, nos termos do art. 52 do Decreto nº 70.235/1972, dado o seu caráter meramente declaratório, tem efeito *ex tunc*, ou seja, extirpa quaisquer efeitos no mundo jurídico.
> Inocorrência de nulidade do lançamento.

Documento nato-digital

O Contribuinte, devidamente intimado apresentou Recurso Especial, em face do acórdão recorrido, suscitando a divergência com relação:

1. A preliminar de nulidade da autuação;
2. Erro na data da ocorrência dos fatos geradores e Impossibilidade de arbitrar os lucros nos períodos de apuração de 2002 e 2003;
3. Busca da verdade material.

O Recurso Especial da Contribuinte não foi admitido , conforme fls.2741 a 2754.

Intimado, o Contribuinte apresentou Agravo, que foi acolhido para dar seguimento ao Recurso Especial relativamente à matéria "**preliminar de nulidade da autuação**"; e foi rejeitado relativamente às matérias "**Erro na data da ocorrência dos fatos geradores e Impossibilidade de arbitrar os lucros nos períodos de apuração de 2002 e 2003**" e "**Busca da verdade material**", prevalecendo, nesta parte, a negativa de seguimento ao recurso especial expressa pela Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, conforme despacho de fls. 2793 a 2801.

A Fazenda Nacional foi intimada e apresentou contrarrazões, manifestando pelo não conhecimento do Recurso Especial da Contribuinte. Caso não seja este o entendimento sufragado, requer que, no mérito, seja negado provimento ao citado recurso.

É o relatório em síntese.

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

Da Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Contribuinte atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho

Documento nato-digital

Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de fls. 2793 a 2801.

Do Mérito

A Contribuinte requer a nulidade da autuação sob a alegação de que se encontrava ao abrigo de Solução de Consulta formulada, ainda não solucionada, quando da instauração do procedimento fiscal, o que contrariaria o disposto no art. 48 do Decreto n.º 70.235/1972, que dispõe, *verbis*:

> *Art. 48. Salvo o disposto no artigo seguinte, nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subseqüente à data da ciência:*
> *I de decisão de primeira instância da qual não haja sido interposto recurso;*
> *II de decisão de segunda instância.*

A Contribuinte apresentou 4 (quatro) consultas nos autos com o objetivo de saber sobre a espontaneidade e recolhimento dos tributos sem a multa de mora, e que não teria recebido, até a data da entrega da impugnação, nenhuma resposta sobre a matéria consultada.

O sistema de controle processual da RFB, COMPROT, cujos relatórios foram juntados em fls. 2476/2479, informa que os referidos processos, no decorrer do ano-calendário de 2005, foram encaminhados para o Arquivo Geral da GRASP, denotando terem sido concluídas as referidas consultas e sido cientificado o contribuinte.

Foram solicitadas e obtidas cópias dos Despachos Decisórios da SRRF08/DISIT, exarados nos autos dos referidos processos, que foram juntadas em fls. 2480/2487. Os referidos despachos foram assim ementados:

> *É ineficaz a consulta que não identifique o dispositivo da legislação tributária sobre o qual haja dúvida referindo-se a fato genérico.*

Documento nato-digital

Entendo que o Acordão recorrido não merece reparos, pois a consulta ineficaz não produz efeitos, não gerando nenhum direito ao Contribuinte, assim não há que em se falar em nulidade do auto de infração.

Ademais, de acordo com o art.15 da IN SRF n.º 230/2002 (atualmente art.18 da IN RFB n.º 1396/2013), quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei, e quando não descrever, completa e exatamente, a hipótese a que se referir, ou não contiver os elementos necessários à sua solução, salvo se a inexatidão ou omissão for escusável, a critério da autoridade julgadora, a consulta é declarada ineficaz e não produz efeitos, senão vejamos:

> *Art. 15. Não produz efeitos a consulta formulada:*
> *I - com inobservância dos arts. 2º a 5º;*
> *II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária sobre cuja aplicação haja dúvida;*
> *III - por quem estiver intimado a cumprir obrigação relativa ao fato objeto da consulta;*
> *IV - sobre fato objeto de litígio, de que o consulente faça parte, pendente de decisão definitiva nas esferas administrativa ou judicial;*
> *V - por quem estiver sob procedimento fiscal, iniciado antes de sua apresentação, para apurar os fatos que se relacionem com a matéria consultada;*
> *VI - quando o fato houver sido objeto de solução anterior proferida em consulta ou litígio em que tenha sido parte o consulente, e cujo entendimento por parte da administração não tenha sido alterado por ato superveniente;*
> *VII - quando o fato estiver disciplinado em ato normativo, publicado na imprensa oficial antes de sua apresentação;*
> *VIII - quando versar sobre constitucionalidade ou legalidade da legislação tributária;*
> *IX - quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei;*
> *X - quando o fato estiver definido como crime ou contravenção penal;*

Documento nato-digital

XI - quando não descrever, completa e exatamente, a hipótese a que se referir, ou não contiver os elementos necessários à sua solução, salvo se a inexatidão ou omissão for escusável, a critério da autoridade julgadora.

Corroborando o entendimento exposto, em 24 de julho de 1998, a Coordenação-Geral do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal, visando esclarecer o tema em questão consulta declarada ineficaz , exarou o Parecer MF/SRF/COSIT/COOPE/SENOG n.º 45, cuja conclusão, em suma, foi de que:

"*24. [...]. Saliente-se, por fim, que, a despeito da autuação ter ocorrido antes da declaração de ineficácia à consulta, tal fato não encontra vedação na legislação tributária, pois a decisão na consulta tem caráter meramente declaratório, ou seja, se declarada ineficaz, isto significa que a consulta não produz qualquer efeito: é como se nunca tivesse existido."*

Por fim, abaixo, reproduzo os trechos do Acordão Voluntário que muito bem tratou do assunto, senão vejamos:

Examinando a situação, em que pese que a literalidade do art. 48 do Decreto 70.235/1972 pareça favorecer à tese da recorrente, penso que este não pode ser examinado sem considerar o que dispõe o art. 52 do mesmo diploma, verbis:

Art. 52. Não produzirá efeito a consulta formulada:
I em desacordo com os artigos 46 e 47;
II por quem tiver sido intimado a cumprir obrigação relativa ao fato objeto da consulta;
III por quem estiver sob procedimento fiscal iniciado para apurar fatos que se relacionem com a matéria consultada;
IV quando o fato já houver sido objeto de decisão anterior, ainda não modificada, proferida em consulta ou litígio em que tenha sido parte o consulente;
V quando o fato estiver disciplinado em ato normativo, publicado antes de sua apresentação;

Documento nato-digital

VI quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei;
VII quando o fato for definido como crime ou contravenção penal;
VIII quando não descrever, completa ou exatamente, a hipótese a que se referir, ou não contiver os elementos necessários à sua solução salvo se a inexatidão ou omissão for escusável, a critério da autoridade julgadora.

Ora, quando tal dispositivo determina a ausência de efeitos à consulta, nas situações que específica, não faz qualquer restrição quanto ao alcance da sua ineficácia, abarcando, por certo, inclusive aos efeitos assegurados no art. 48 do mesmo diploma.

Note-se que ao considerar a consulta ineficaz a autoridade consultada o faz em caráter declaratório, ou seja ex tunc extirpando quaisquer efeitos no mundo jurídico, de modo que não há que se inquinar de nulidade o auto de infração lavrado.

Em que pese a recorrente tenha trazido à colação alguns julgados deste tribunal administrativo no sentido de sua tese, colhe-se da jurisprudência mais recente, diversos julgados que afastam a alegação de nulidade do ato de lançamento realizado ante à declaração de ineficácia da consulta, verbis:

(....)
Não me parece que possa existir outra possibilidade de aplicar o art. 52 do Decreto nº 70.235/1972, sob pena de subverter-se a própria finalidade do processo de consulta, pois, se assim não fosse, bastaria ao contribuinte, para se proteger de qualquer ação do Fisco, efetuar questionamentos sobre quaisquer fatos tributáveis, plenamente definidos na legislação apenas com o fito de criar um escudo, uma barreira inexpugnável, ainda que temporária, para se furtar ao cumprimento de suas obrigações fiscais.

É óbvio que num caso isolado, bastaria ao Fisco ter suficiente agilidade na solução da consulta para derrubar a barreira, mas imagine-se tal efeito com uma

Documento nato-digital

avalanche de consultas de muitos contribuintes, sabedores que estariam amparados por esta proteção.

O caso em apreço, tal o teor da citada consulta, aproxima-se muito da situação imaginada acima. Senão vejamos:

O contribuinte apresentou quatro consultas idênticas, uma para cada tributo federal, informando que apurou a existência de erro em cinco exercícios consecutivos (1999 a 2003) nas quais singelamente questiona 1 se é possível retificar suas declarações; e 2 se pode recolher as eventuais diferenças devidas sem multa.

Ora, além da vagueza dos fatos por ela relatado, como bem apontado nas soluções de consulta, as supostas dúvidas são cristalinamente definidas na legislação ordinária e normativa dos tributos mencionados, inexistindo qualquer traço de dúvida para a sua correta aplicação.

E, mais, note-se que a própria consulente, ora recorrente, afirmava ser devedora dos tributos que adviriam das divergências encontradas nas apurações anteriores. Então, bastaria recolhê-los, aplicando-se, se fosse o caso, o instituto da denúncia espontânea, ainda que sujeita a eventuais entendimentos divergentes do Fisco.

Embora seja óbvio, vale ressaltar que a possibilidade de realização de consulta, prevista na legislação, não tem o condão de suspender a exigibilidade dos tributos devidos, mas tão somente a proteger o consulente da imposição de penalidades enquanto a dúvida quanto à correta aplicação da legislação tributária, não é devidamente dirimida pelo Fisco. É esta a inteligência correta do disposto no art. 48 do Decreto nº 70.235/1972.

E com esta análise, não se está pretendendo, é bom que se registre, discutir o teor e a validade das consultas apresentadas, posto que já solucionadas pelo órgão

Documento nato-digital

competente, mas tão somente demonstrar a incongruência da interpretação defendida pela recorrente.

Ante ao exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade suscitada.

Assim, de acordo com os fatos acima, nego provimento ao Recurso Especial da Contribuinte.

E como voto.

(documento assinado digitalmente)
Érika Costa Camargos Autran

Documento nato-digital