



Processo nº	10240.721081/2014-10
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	1301-006.829 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	14 de março de 2024
Recorrente	AUTO POSTO CARGA PESADA LTDA - ME
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE DOLO.

No caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, diante da inexistência de dolo, fraude ou simulação, deve incidir a regra do art. 150, §4º, do CTN, consoante entendimento jurisprudencial extraído do REsp 973.733/SC.

MULTA QUALIFICADA. INFORMAÇÕES SOBRE RECEITA BRUTA INFORMADA EM DIPJ. NÃO CABIMENTO.

Não se justifica a qualificação da multa quando não se verifica ação intencional destinada a impedir ou retardar o conhecimento do fato sobre o qual incide o tributo. Não é possível falar em ação destinada a impedir o conhecimento do fato gerador quando a informação consta na DIPJ.

MULTA QUALIFICADA. AUSÊNCIA DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. HIPÓTESE QUE ISOLADAMENTE CONSIDERADA NÃO JUSTIFICA A SANÇÃO QUALIFICADA.

A ausência de diligência necessária do sujeito passivo ao não proceder a contabilização da movimentação financeira que representa parte não relevante do período de apuração, quando comparada com a receita bruta informada em DIPJ, não é fato determinante para caracterizar o dolo e a subsunção à hipótese do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, em especial quando esse fato foi motivo para o arbitramento do lucro.

EXTRATOS BANCÁRIOS APRESENTADOS VOLUNTARIAMENTE. INOCORRÊNCIA DE QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO.

Extratos bancários fornecidos pelo próprio contribuinte, de maneira voluntária, em atendimento à intimação efetuada pela autoridade tributária no decorrer de ação fiscal, não caracteriza quebra de sigilo bancário.

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

Ano-calendário: 2009

LUCRO ARBITRADO. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL QUE NÃO PERMITE IDENTIFICAR A EFETIVA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. CABIMENTO.

O resultado que serve de base para incidência do IRPJ e da CSLL deve ser apurado com base no lucro arbitrado quando a escrituração é imprestável para a apuração do lucro real ou para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, conforme previsto no art. 530, II, “a”, do RIR/99.

LUCRO ARBITRADO. IMPOSSIBILIDADE DE REFAZIMENTO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E FISCAL DECLARADA PELO CONTRIBUINTE. CABIMENTO.

O arbitramento de lucros, por desclassificação da escrita contábil, é procedimento extremo. Tal medida deve ser aplicada quando o contribuinte durante o procedimento de fiscalização informa não ser possível efetuar a regularização da escrita.

PIS. COFINS. PRODUTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. LANÇAMENTO REFLEXO DO IRPJ. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO QUANDO AUSENTE ELEMENTOS DE PROVA.

Mantém-se a exigência do PIS e da Cofins lavrada em decorrência de omissão de receita que ensejou o lançamento do IRPJ, quando o contribuinte não comprova a origem das receitas omitidas. Esse fato impede determinar quais delas teriam sido decorrentes da venda de combustíveis para fins de consideração do regime monofásico, que implicaria aplicação da alíquota zero das referidas contribuições aos distribuidores e comerciantes varejistas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

O decidido quanto ao lançamento principal aplica-se, naquilo em que for cabível, aos lançamentos decorrentes da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar a imposição da multa qualificada e por cancelar as exigências do IRPJ e da CSLL relativos ao 1º e 2º trimestres de 2009; e aquelas relativas à Contribuição ao PIS/Pasep e à Cofins relativas aos meses de janeiro a julho de 2009, em razão da decadência, conforme art. 150, § 4º, do CTN.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iágaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da DRJ/São Paulo, que julgou improcedente a impugnação, contra lançamento de ofício Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição para o PIS, relativo ao ano-calendário 2009, com imputação de multa qualificada, que resultou em uma exigência total de R\$ 2.417.777,51.

2. A fundamentação para o exigência tributária se deu em razão de depósitos bancários não contabilizados (art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996) a partir de extratos fornecidos pelo sujeito passivo e pelas informações constantes nas Guias de Informação e Apuração do ICMS (GIA), que resultaram em omissões de R\$ 4.821.618,94 e R\$ 39.744.830,34, respectivamente. A determinação do IRPJ e da CSLL se deu com base no Lucro Arbitrado, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 62/81).

2.1. Foi atribuída responsabilidade solidária à sócia Elineide Maria de Figueiredo conforme fls. 79, com enquadramento legal no art. 124, inciso I e art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN).

3. O sujeito passivo apresentou impugnação (fls. 264/293) onde, em síntese alegou que inexiste razão para o arbitramento do lucro; que a fiscalização reconheceu a existência de uma receita bruta declarada de R\$ 39.688.611,83 e que a auditoria identificou R\$ 39.744.830,33, isto é, de que a receita omitida corresponde a apenas 0,15%; que deveria ser intimada para refazer a escrituração contábil antes do arbitramento; que houve acesso a seus dados bancários sem autorização judicial; que as contribuições para o PIS e para a Cofins foram apuradas sob o

regime cumulativo, quando o correto seria o regime não cumulativo; que a multa qualificada é inaplicável, conforme Súmula CARF nº 14; que as exigências relativas aos 1º e 2º trimestre de 2009 teria decaído, por força do art. 150, § 4º, do CTN; que os juros de mora sobre multa de ofício são indevidos.

3.1. A responsável solidária apresentou impugnação (fls. 318/348) em que repisa as arguições da devedora principal e, sobre a relação de responsabilidade tributária, alega que não teria tido proveito econômico em relação à dívida tributária, fato que afastaria a responsabilização pelo art. 124, I, do CTN; que não houve dolo em sua conduta, razão pela qual não pode ser responsabilizada com base no art. 135, III.

4. A DRJ (fls. 371/395), julgou improcedente a impugnação, nessa linha decidiu por afastar a arguição de decadência por entender demonstrado a ocorrência de dolo, pela não escrituração correta das movimentações financeiras, que se deu de forma reiterada, aplicando-se, dessa forma, a regra prevista no art. 173, I, do CTN; que é correto o arbitramento dos lucros quando a escrituração não identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária (art. 530, II, "a", do então Regulamento do Imposto sobre a Renda, Decreto nº 3.000, de 1999); que inexistiu quebra de sigilo bancário porque os extratos foram fornecidos pela própria contribuinte; que o lançamento observou a regra de presunção prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996; que o lançamento do PIS e da Cofins pelo regime cumulativo decorre do arbitramento do lucro; que a multa qualificada decorre do sujeito passivo ter deixado de registrar em sua escrituração contábil a efetiva movimentação bancária de forma reiterada.

4.1. Sobre a impugnação apresentada pela responsável solidária, a autoridade julgadora de primeira instância entendeu que a responsabilizada deve responder pelo crédito com base no art. 124, I, do CTN, pois, como sócia, obteve proveito econômico da sonegação; que a responsabilidade com base no art. 135, III, do CTN, deve ser mantida em razão do não cumprimento de norma que determina a correta escrituração societária (art. 1.179 do Código Civil).

4.2. A r. decisão foi materializada com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. INDEFERIMENTO.

A juntada posterior de documentos requerida não encontra amparo legal, uma vez que, de modo diverso, o art. 16, inciso II do Decreto 70.235/72, determina que a impugnação deve mencionar as provas que o interessado possuir. A juntada intempestiva só pode ser autorizada nos casos previstos no §4º do art. 16 do Decreto 70.235/72, o que não foi o caso dos autos.

DILIGÊNCIA E PERÍCIA. INDEFERIMENTO POR SER PRESCINDÍVEL.

A diligência e a perícia requeridas são indeferidas, com fundamento no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações da Lei nº 8.748/1993, por se tratar de medida absolutamente prescindível, já que constam dos autos todos os elementos necessários ao julgamento.

DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO CONTEÚDO DO RESP 973.733/SC NOS MOLDES DA NOTA PGFN/CRJ Nº 1.114/2012 C/C PARECER PGFN/CAT 1.617/2008 EM DECORRÊNCIA DA PORTARIA CONJUNTA PGFN/FRB Nº 01/2014 QUE REGULAMENTOU O DISPOSTO NOS §§ 4º, 5º E 7º DA LEI 10.522/2002.

Em harmonia com o que decidiu o STJ no Resp 973.933/SC, considerando os moldes da nota PGFN/CRJ Nº 1.114/2012 c/c parecer PGFN/CAT 1.617/2008 em decorrência da portaria conjunta PGFN/FRB Nº 01/2014 que regulamentou o disposto nos §§ 4º, 5º e 7º da Lei 10.522/2002, 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 (CTN 173, I), nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inoce, ou nos casos em que ocorra dolo, fraude ou simulação. No caso presente, há presença de dolo de sonegação, o que justifica a aplicação do art. 173, inciso I do CTN.

ARBITRAMENTO. POSSIBILIDADE QUANDO A ESCRITURAÇÃO NÃO PERMITE IDENTIFICAR A EFETIVA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA OU DETERMINAR O LUCRO REAL.

Há previsão legal para o arbitramento quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou determinar o lucro real.

EXTRATOS BANCÁRIOS APRESENTADOS VOLUNTARIAMENTE. INOCORRÊNCIA DE QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO.

Extratos bancários fornecidos pelo próprio contribuinte, de maneira voluntária, em atendimento à intimação efetuada pela autoridade tributária no decorrer de ação fiscal, não caracteriza quebra de sigilo bancário.

RESPONSABILIDADE. ART. 124, INCISO I DO CTN.

Nos termos do art. 124, inciso I do CTN, as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador respondem solidariamente.

RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. ART. 135 DO CTN. NECESSIDADE DE APURAÇÃO DE ATUAÇÃO EM OFENSA À LEI OU COM EXCESSO DE PODERES. DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA POR SI SÓ NÃO JUSTIFICA A ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE. APLICAÇÃO DO RESP 1.101.728/SP POR FORÇA DO §5º DO ART. 19 DA LEI 10.522/2002 C/C PORTARIA CONJUNTA PGFN/RFB 01/2014 E NOTA PGFN CRJ 1.114/2012.

A atribuição de responsabilidade aos sócios deve seguir o conteúdo do Resp 1.101.728/SP por força do §5º do art. 19 da Lei 10.522/2002 c/c Portaria Conjunta PGFN/RFB 01/2014 e Nota PGFN CRJ 1.114/2012. Assim, a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade do sócio. Para que se viabilize a responsabilização do sócio, é indispensável que esteja presente uma das situações caracterizadoras da responsabilidade do sócio, nos moldes das hipóteses previstas no art. 135 do CTN. Se o sócio administrador deixa de cumprir a obrigação legal de manter a escrituração em perfeito estado e apoiada em documentação hábil, comete ato ilícito que enseja sua responsabilização nos moldes do art. 135 do CTN.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. APLICAÇÃO NA PRESENÇA DE DOLO DE SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUIO. DOLO CARACTERIZADO PELA PRÁTICA REITERADA DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Nos casos de sonegação, fraude ou conluio previstos nos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/64, a multa deve ser qualificada para 150%. Restou demonstrada o dolo de sonegação na medida em que a empresa deixou de escriturar algumas contas bancárias com grande movimentação financeira e escriturou outras. A ocorrência de prática reiterada de omissão de receitas, evidenciando uma conduta consistente no tempo destinada a não oferecer à tributação a integralidade de suas receitas e de seu lucro, revela a presença do dolo de sonegação exigido para a aplicação da multa qualificada de 150%.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2009

CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2009

PIS. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo ao PIS o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

PIS/COFINS. AUSÊNCIA DE ILEGALIDADE. APLICAÇÃO DA SISTEMÁTICA DA CUMULATIVIDADE PARA RECEITAS OMITIDAS APURADAS EM ANO-CALENDÁRIO NO QUAL HOUVE ARBITRAMENTO.

As pessoas jurídicas submetidas à apuração do lucro arbitrado devem apurar a PIS e a COFINS pelo regime cumulativo, por força do art. 8º, inciso II da Lei 10.637/2002 e art. 10, inciso II da Lei 10.833/2002. Logo, a mudança do regime de apuração das contribuições é decorrência obrigatória da aplicação do arbitramento para o IRPJ.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2009

COFINS. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO. Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo à COFINS o que restar decidido no lançamento do IRPJ e do PIS.

5. Em Recurso Voluntário (fls. 409/434), o sujeito passivo repete os argumentos aduzidos na impugnação, em especial que inexiste motivo para arbitramento e que tal ato deveria ser precedido de oportunidade para refazimento da escrita, consoante jurisprudência do CARF (CSRF/01-04.557, Acórdão n.º 103-18.45 e Acórdão n.º 1402-001.606); que é nulo o lançamento com base em depósitos bancários pois ausente de prévia autorização judicial, conforme precedente do Supremo Tribunal Federal (RE n.º 389.808/PR); que o lançamento do PIS e da Cofins padece de legitimidade, pois efetuado na modalidade cumulativa em decorrência do arbitramento do lucro, além disso, por se tratar de uma revenda de combustíveis, seus produtos são tributados pelo regime de substituição tributária, recolhida uma única vez, pelo distribuidor; que é inaplicável a multa qualificada, pois não restou caracterizado o dolo e nesse caso deveria ser aplicada a Súmula CARF n.º 14; que, em decorrência da não qualificação da multa, que às exigências referentes ao 1º e 2º trimestres de 2009 estariam decaídas, por força do art. 150, § 4º, do CTN; que não cabe a imputação de juros sobre a multa de ofício; requer ao final o cancelamento dos autos de infração do IRPJ e reflexos.

6. A responsável solidária não apresentou recurso.

7. É o relatório.

Voto

Conselheiro Iágalo Jung Martins, Relator.

Conhecimento

8. O sujeito passivo foi cientificado da decisão de primeira instância em 29.07.2015, conforme Aviso de Recebimento dos Correios (fls. 407), assim, o Recurso Voluntário, juntado aos autos em 31.08.2015, conforme carimbo apostado na primeira folha da peça recursal (fls. 409), é tempestivo e, por preencher os demais pressupostos processuais, deve ser conhecido.

9. Como relatado, a responsável solidária Elineide Maria de Figueiredo, embora seja signatária da peça recursal do sujeito passivo principal, na qualidade de sócia, e tenha sido regularmente intimada da r. decisão em 29.07.2015, conforme Aviso de Recebimento dos Correios (fls. 408), não apresentou Recurso Voluntário. Dessa forma, a decisão de primeira instância que manteve a pessoa física no polo passivo da relação tributária com base no art. 124,

I, e art. 135, III, do CTN é definitiva no âmbito administrativo, nos termos do art. 42, I, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Mérito

a) Arbitramento do lucro

10. Aduz a Recorrente inexistir motivo para arbitramento do lucro e que tal ato deveria ser precedido de oportunidade para refazimento da escrita, consoante jurisprudência do CARF (CSRF/01-04.557, Acórdão n.º 103-18.45 e Acórdão n.º 1402-001.606).

11. O entendimento esposado nos julgados citados é de que o arbitramento é medida extrema, que deve ser aplicada quando o contribuinte, intimado de forma clara e objetiva para providenciar a regularização da escrita, não o faz.

12. Entende a Recorrente que a simples intimação para apresentação da escrita, que foi entregue à Fiscalização, que a considerou imprestável, não é elemento que se subsume ao entendimento do CARF. Além disso, as intimações subsequentes, destinadas a prestar esclarecimentos, não suprem a necessidade de intimação para a regularização da escrituração contábil.

13. A r. decisão entendeu que restou caracterizada a hipótese do art. 530 do então RIR/99, isto é, que as escriturações eram imprestáveis para a apuração do lucro real, pois não continha a movimentação financeira de várias contas bancárias e que as notas fiscais escrituradas no Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) continham omissões.

14. Conforme se verifica no Termo de Verificação Fiscal (fls. 61/81) o contribuinte foi intimado em 27.02.2013 para apresentar os Livros Diário e Razão, que foram entregues em 16.03.2013. Diante de evidências da não escrituração da movimentação bancárias, foi lavrado o Termo de Intimação nº 001/2013, onde foi requerido a apresentação de cópia dos extratos bancários e razão auxiliar, que foi atendido parcialmente em 13.11.2013.

15. Durante o procedimento de fiscalização, o contribuinte apresentou a Escrituração Contábil Digital (ECD) e a Escrituração Fiscal Digital (EFD), porém sem as informações sobre as notas fiscais de entrada e saída.

16. Diante das inconsistências entre a contabilidade original e a nova escrituração entregue em formato digital, o contribuinte foi novamente intimado em 12.02.2014.

17. Em 20.02.2014 o sujeito passivo informou que não poderia apresentar o razão auxiliar da movimentação financeira em razão da troca do seus sistemas de processamento de dados.

18. As hipóteses de arbitramento tem exatamente essa finalidade, quando a escrituração é imprestável para a apuração do lucro real ou, como no presente caso, para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, conforme previsto no art. 530, II, “a”, do então RIR/99, aplicável à época dos fatos:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

[...]

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou
- b) determinar o lucro real; [...]

19. Os precedentes deste CARF, citados pela Recorrente dizem respeito quando se referem a intimação para apresentação da escrituração contábil correta, isto é, a inteligência desses julgados é de que seja oportunizado ao sujeito passivo o refazimento da sua escrita contábil e fiscal, antes que se adote o lucro arbitrado para determinação do lucro.

20. No caso sob análise, o objetivo finalístico dos julgados foi atendido, o contribuinte não apenas teve a oportunidade de refazer sua escrituração como a entregou a contabilidade (ECD) e os livros fiscais de apuração (EFD), todavia essa segunda escrituração continha vícios que impediam a determinação do lucro, em razão da omissão de notas fiscais da EFD e das inconsistências sobre dados de movimentação bancária na ECD.

21. Ressalte-se, ainda, que em 20.02.2014 o sujeito passivo informou que não poderia corrigir a ECD, com adição das informações sobre a movimentação financeira em razão da troca do seus sistemas de processamento de dados, ou seja, o contribuinte de forma expressa declarou não ter condições de refazer sua escrituração com os elementos mínimos que permitissem a apuração do lucro real.

22. Retomando aos precedentes deste CARF sobre o arbitramento do lucro, eles se referem a situações em que o sujeito passivo é intimado para apresentar a escrituração e não atende a primeira intimação, nesse caso, a posição do CARF, ainda que não constante de forma expressa na norma legal que disciplina o arbitramento, é a de oportunizar, durante o procedimento de fiscalização, nova alternativa ao contribuinte para, apenas no caso de não atendimento, proceder o arbitramento do lucro.

23. Como se verifica, o contribuinte teve duas oportunidades após a primeira intimação para apresentar a escrituração, na primeira apresentou novas ECD e ECF e na segunda informou que não possuía condições de apresentar a contabilidade com a movimentação bancária.

24. Dessa forma, diante da impossibilidade declarada do sujeito passivo, é não apenas regular, mas imperativo que a apuração do lucro seja efetuada pela sistemática do Lucro Arbitrado, tal como previsto no art. 532 do então RIR/99.

b) Utilização dos dados bancários sem autorização judicial

25. Pugna a Recorrente pela nulidade do lançamento em razão da utilização dos depósitos bancários sem prévia autorização judicial, conforme precedente do Supremo Tribunal Federal (RE nº 389.808/PR).

26. O Supremo Tribunal Federal julgou constitucional os arts. 5º e 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, que tratam do dever de declarar informações sobre movimentações financeiras ao Fisco e da prerrogativa, diante da indispensabilidade, de requisição das informações bancárias, respectivamente, por ocasião do julgamento das ADI nº 2.390, nº 2.386, nº 2.397 e nº 2.859, cuja ementa é a seguinte:

Ação direta de inconstitucionalidade. Julgamento conjunto das ADI nº 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859. Normas federais relativas ao sigilo das operações de instituições financeiras. Decreto nº 4.545/2002. Exaurimento da eficácia. Perda parcial do objeto da ação direta nº 2.859. Expressão “do inquérito ou”, constante no § 4º do art. 1º, da Lei Complementar nº 105/2001. Acesso ao sigilo bancário nos autos do inquérito policial. Possibilidade. Precedentes. Art. 5º e 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e seus decretos regulamentadores. Ausência de quebra de sigilo e de ofensa a direito fundamental. Confluência entre os deveres do contribuinte (o dever fundamental de pagar tributos) e os deveres do Fisco (o dever de bem tributar e fiscalizar). Compromissos internacionais assumidos pelo Brasil em matéria de compartilhamento de informações bancárias. Art. 1º da Lei Complementar nº 104/2001. Ausência de quebra de sigilo. Art. 3º, § 3º, da LC 105/2001. Informações necessárias à defesa

judicial da atuação do Fisco. Constitucionalidade dos preceitos impugnados. ADI nº 2.859. Ação que se conhece em parte e, na parte conhecida, é julgada improcedente. ADI nº 2.390, 2.386, 2.397. Ações conhecidas e julgadas improcedentes.

1. Julgamento conjunto das ADI nº 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859, que têm como núcleo comum de impugnação normas relativas ao fornecimento, pelas instituições financeiras, de informações bancárias de contribuintes à administração tributária.

2. Encontra-se exaurida a eficácia jurídico-normativa do Decreto nº 4.545/2002, visto que a Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, de que trata este decreto e que instituiu a CPMF, não está mais em vigência desde janeiro de 2008, conforme se depreende do art. 90, § 1º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias -ADCT. Por essa razão, houve parcial perda de objeto da ADI nº 2.859/DF, restando o pedido desta ação parcialmente prejudicado. Precedentes.

3. A expressão “do inquérito ou”, constante do § 4º do art. 1º da Lei Complementar nº 105/2001, refere-se à investigação criminal levada a efeito no inquérito policial, em cujo âmbito esta Suprema Corte admite o acesso ao sigilo bancário do investigado, quando presentes indícios de prática criminosa. Precedentes: AC 3.872/DF-AgR, Relator o Ministro Teori Zavascki, Tribunal Pleno, DJe de 13/11/15; HC 125.585/PE-AgR, Relatora a Ministra Cármem Lúcia, Segunda Turma, DJe de 19/12/14; Inq 897-AgR, Relator o Ministro Francisco Rezek, Tribunal Pleno, DJ de 24/3/95.

4. Os artigos 5º e 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e seus decretos regulamentares (Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, e nº 4.489, de 28 de novembro de 2009) consagram, de modo expresso, a permanência do sigilo das informações bancárias obtidas com espeque em seus comandos, não havendo neles autorização para a exposição ou circulação daqueles dados. Trata-se de uma transferência de dados sigilosos de um determinado portador, que tem o dever de sigilo, para outro, que mantém a obrigação de sigilo, permanecendo resguardadas a intimidade e a vida privada do correntista, exatamente como determina o art. 145, § 1º, da Constituição Federal.

5. A ordem constitucional instaurada em 1988 estabeleceu, dentre os objetivos da República Federativa do Brasil, a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a erradicação da pobreza e a marginalização e a redução das desigualdades sociais e regionais. Para tanto, a Carta foi generosa na previsão de direitos individuais, sociais, econômicos e culturais para o cidadão. Ocorre que, correlatos a esses direitos, existem também deveres, cujo atendimento é, também, condição sine qua non para a realização do projeto de sociedade esculpido na Carta Federal. Dentre esses deveres, consta o dever fundamental de pagar tributos, visto que são eles que, majoritariamente, financiam as ações estatais voltadas à concretização dos direitos do cidadão. Nesse quadro, é preciso que se adotem mecanismos efetivos de combate à sonegação fiscal, sendo o instrumento fiscalizatório instituído nos arts. 5º e 6º da Lei Complementar nº 105/2001 de extrema significância nessa tarefa.

6. O Brasil se comprometeu, perante o G20 e o Fórum Global sobre Transparência e Intercâmbio de Informações para Fins Tributários (Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes), a cumprir os padrões internacionais de transparência e de troca de informações bancárias, estabelecidos com o fito de evitar o descumprimento de normas tributárias, assim como combater práticas criminosas. Não deve o Estado brasileiro prescindir do acesso automático aos dados bancários dos contribuintes por sua administração tributária, sob pena de descumprimento de seus compromissos internacionais.

7. O art. 1º da Lei Complementar 104/2001, no ponto em que insere o § 1º, inciso II, e o § 2º ao art. 198 do CTN, não determina quebra de sigilo, mas transferência de informações sigilosas no âmbito da Administração Pública. Outrossim, a previsão vai ao encontro de outros comandos legais já amplamente consolidados em nosso ordenamento

jurídico que permitem o acesso da Administração Pública à relação de bens, renda e patrimônio de determinados indivíduos.

8. À Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, órgão da Advocacia-Geral da União, caberá a defesa da atuação do Fisco em âmbito judicial, sendo, para tanto, necessário o conhecimento dos dados e informações embasadores do ato por ela defendido. Resulta, portanto, legítima a previsão constante do art. 3º, § 3º, da LC 105/2001.

9. Ação direta de inconstitucionalidade nº 2.859/DF conhecida parcialmente e, na parte conhecida, julgada improcedente. Ações diretas de inconstitucionalidade nº 2390, 2397, e 2386 conhecidas e julgadas improcedentes. Ressalva em relação aos Estados e Municípios, que somente poderão obter as informações de que trata o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 quando a matéria estiver devidamente regulamentada, de maneira análoga ao Decreto federal nº 3.724/2001, de modo a resguardar as garantias processuais do contribuinte, na forma preconizada pela Lei nº 9.784/99, e o sigilo dos seus dados bancários.

27. Assim, a partir da improcedência das ADI, restou confirmada a constitucionalidade do art. 6º da LC nº 105, de 2001, que trata da Requisição de Movimentação Financeira e, por conseguinte, a utilização dessas informações para confrontação das informações declaradas ao Fisco e, eventualmente, a utilização dessas informações para presumir a receita não declarada, com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

28. Todavia, no caso, sequer foram requisitadas as informações bancárias pela fiscalização, os extratos bancários foram fornecidos pelo contribuinte após devidamente intimado.

29. Dessa forma, afasta-se qualquer alegação de nulidade quanto à utilização das informações bancárias para presunção e determinação da receita para fins de lançamento de ofício.

c) Determinação da base de cálculo do PIS e da Cofins

30. A Recorrente alega que o lançamento do PIS e da Cofins padece de legitimidade. O primeiro ponto, sobre apuração ter se dado na modalidade cumulativa. O segundo por não ter considerado que sua atividade é a revenda de combustíveis e que seus produtos são tributados pelo regime de substituição tributária, recolhida uma única vez, pelo distribuidor.

31. Sobre o primeiro ponto, apuração das contribuições sob o regime da cumulatividade, esse fato decorre da apuração do IRPJ que se deu pelo Lucro Arbitrado, por força do art. 8º, II, da Lei 10.637, de 2002, e art. 10, II, da Lei 10.833, de 2002, que dispõem sobre o regime não cumulativo do PIS e da Cofins, respectivamente.

Lei nº 10.637, de 2002:

Art. 8º Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º:

[...]

II – as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado; [...]

Lei nº 10.833, de 2002:

Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

[...]

II - as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado; [...]

32. O segundo ponto de insurgência da Recorrente diz respeito a alegação de que, em suas palavras, “os combustíveis são tributados pelo regime da substituição tributária (*sic*), ou seja, toda contribuição incidente é recolhida em uma única oportunidade diretamente pelo distribuidor”.

33. De fato, a incidência das contribuições sobre combustíveis se dá em uma única fase da cadeia produtiva, não por substituição tributária, mas em decorrência da tributação monofásica, o que faz com que a alíquota dessas contribuições seja zero nas operações posteriores.

34. Compete ao sujeito passivo, em decorrência da inversão do ônus da prova, demonstrar quais depósitos se refeririam a venda de combustíveis, durante o procedimento fiscal ou quando da instauração do litígio, por ocasião da apresentação da impugnação, nos termos no art. 16, III, do Decreto nº 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal – PAF).

35. Tão pouco por ocasião da interposição do Recurso Voluntário o contribuinte não apresentou provas de que os depósitos bancários (ou parte deles), que fundamentaram a presunção legal, se referiam à venda de produtos tributados à alíquota zero.

36. Essa comprovação, afastar a presunção no lançamento reflexo, somente seria possível caso o contribuinte lograsse vincular aos depósitos bancários as operações de venda de produtos tributados à alíquota zero mediante apresentação das respectivas notas fiscais de venda, que não foram objeto de registro na escrituração fiscal e contábil.

37. O ônus da prova tem disciplinamento no art. 373 do Código de Processo Civil, Lei nº 13.105, de 2015, cujos preceitos aplicam-se subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

38. As alegações sobre a existência de tributos sujeitos à tributação monofásica do PIS e da Cofins, embora plausíveis, dada a atividade econômica exercida pela contribuinte, são desprovidas de prova que infirme a presunção relativa, isto é, são genéricas.

39. Ocorre que o lançamento dessas contribuições se deu por reflexo da omissão de receitas identificada por ocasião do lançamento do IRPJ, no caso, mediante presunção de depósitos bancários não contabilizados e não justificados.

40. Nesse sentido, colaciona-se alguns precedentes do CARF:

Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2005, 2006

CONTRADIÇÃO. OMISSÃO DE RECEITAS. ALÍQUOTA ZERO PIS E COFINS. MULTIPLICIDADE DE ATIVIDADES. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DA ORIGEM DAS RECEITAS. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA.

Não tendo o contribuinte logrado êxito em comprovar a origem das receitas omitidas, não há como se determinar quais delas teriam sido decorrentes da venda de combustíveis para fins de consideração do regime monofásico de PIS e COFINS o que implicaria na aplicação da alíquota zero das referidas contribuições aos distribuidores e comerciantes varejistas.

(Acórdão nº 1201-001.959, sessão em 20.02.2018, Relator Luis Fabiano Alves Penteado)

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001 OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A Lei n. 9.430/1996, em seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

OMISSÃO DE RECEITA. REVENDA DE COMBUSTÍVEIS. ALÍQUOTA ZERO.

O auto de infração do PIS lavrado em decorrência do auto principal de IRPJ, em razão da presunção legal de omissão de receitas, deve ser mantido uma vez que não é possível determinar se a receita originou-se exclusivamente da venda de combustíveis.

OMISSÃO DE RECEITA. REVENDA DE COMBUSTÍVEIS. ALÍQUOTA ZERO.

O auto de infração da COFINS lavrado em decorrência do auto principal de IRPJ, em razão da presunção legal de omissão de receitas, deve ser mantido, uma vez que não é possível determinar se a receita originou-se exclusivamente da venda de combustíveis. assunto: processo administrativo fiscal.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

O decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de IRPJ implica os lançamentos da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) também se aplica a estes outros lançamentos naquilo em que for cabível.

(Acórdão nº 1101-001.191, sessão em 23.09.2014, Relator Benedicto Celso Benicio Junior)

41. Dessa forma, por se tratar de lançamento reflexo, correta a exigência do PIS e da Cofins sobre a receita omitida determinada mediante presunção legal de depósitos bancários não justificados.

d) Multa qualificada

42. A Recorrente entende ser inaplicável a multa qualificada, pois não restou caracterizado o dolo e nesse caso deveria ser aplicada a Súmula CARF nº 14.

43. A Súmula CARF nº 14, tem a seguinte redação:

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

44. A referida súmula não veda a qualificação quando resta comprovado o evidente intuito de fraude.

45. A autoridade lançadora entendeu que a multa deveria ser qualificada em razão de que o sujeito passivo a *ter deixado de registrar em sua escrituração contábil a efetiva movimentação bancária do Banco do Brasil, Banco Triângulo, HSBC e Itaú, assim como, ter escrutinado informações financeiras totalmente inconsistentes em relação ao Unibanco e Bradesco, deixando assim de dar conhecimento ao fisco federal sobre a ocorrência dos fatos geradores, culminando na supressão de tributos* (item 64 do TVF).

46. A r. decisão manteve a qualificação da multa com base nos seguintes argumentos, movimentação de valores expressivos em conta bancária não escriturados e prática reiterada da infração, conforme se verifica no seguintes trechos:

Como já assentamos, a escrituração de algumas contas bancárias e a omissão de outras só pode ser justificada pela presença de intenção de omitir do fisco a ocorrência de fatos geradores, o que caracteriza dolo de sonegação previsto no art. 71, inciso I, da Lei 4.502/64. A movimentação de valores expressivos em contas e sua não escrituração não se coaduna com hipótese de erro, pois não se concebe que as significativas movimentações financeiras passariam sem serem notadas pelos responsáveis pela contabilidade da empresa de modo a evidenciar a culpa e não o dolo.

[...]

Acrescente-se que a houve prática reiterada de omitir movimentação bancária do fisco ao deixá-las sem escrituração em vários períodos de apuração trimestrais. Havendo conduta reiterada de omissão, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) tem acatado a presença de dolo que justifica a aplicação da multa qualificada.

47. A multa qualificada tem aplicação quando presentes as hipóteses dos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964:

Art. 71 – Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72.

48. São duas as matérias sobre as quais se funda o lançamento. A primeira é a omissão de receita identificada com base em informações prestadas ao Fisco estadual, no valor de R\$ 39.744.830,34, conforme item 42 do TVF. A segunda matéria é a omissão de receitas apurada mediante presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, cujas movimentações bancárias não foram escrituradas, no valor de R\$ 4.821.618,94, item 57 do já citado termo.

49. No item 4 do TVF consta que o contribuinte apresentou da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), ano-calendário 2009, informando uma receita bruta anual de R\$ 39.688.611,83.

50. Com base nesse fato, quando se insurge contra o arbitramento dos resultados, a Recorrente alega que a omissão de receita se refere a apenas 0,15% da receita declarada, pois o Fisco apurou omissão de R\$ 39.744.830,33 e a receita bruta em DIPJ é de R\$ 39.688.611,83.

51. Como referido, a omissão de receitas de R\$ 39.744.830,33 se refere apenas a primeira infração, apurada com base na informações constantes nas Guias de Informação e Apuração do ICMS (GIA).

52. Em relação a omissão de receita identificada a partir das informações consignadas em GIA e que apresentam relação de pertinência com a receita não confessada em DCTF, mas informada em DIPJ, não se justifica a qualificação da multa, pois não se verifica ação intencional destinada a impedir ou retardar o conhecimento do fato sobre o qual incide o tributo. Não é possível falar em ação destinada a impedir o conhecimento do fato gerador quando a informação consta na DIPJ.

53. Estaria absolutamente correta a r. decisão se o contribuinte não tivesse dado conhecimento ao Fisco da expressiva receita bruta. Todavia, em relação a essa infração, resta claro que o sujeito passivo não agiu com o dolo de esconder, mediante apresentação de declarações ideologicamente falsas e coerentes entre si, o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

54. Além disso, a autoridade fiscal, ao consignar no TVF a motivação para qualificação da multa, restringe-se tão somente em decorrência da não escrituração das movimentações financeiras dos Bancos do Brasil, Triângulo, HSBC e Itaú e por ter escrutinado com inconsistências as movimentações dos bancos Unibanco e Bradesco. Nenhuma linha para justificar a qualificação da multa foi destinada aos fatos identificados a partir do cruzamento de informações com a GIA do ICMS (vide item 64 do TVF).

55. Não há dúvidas que a multa deve ser qualificada quando o contribuinte implementa ações conscientes com o objetivo de impedir ou retardar o conhecimento do fato sobre o qual incide o tributo, que só se tornam conhecidos mediante ação do Fisco. A qualificação tem lugar quando se está diante de ações cujas provas ou indícios demonstram ou se revestem de verossimilhança capaz de afastar qualquer hipótese de erro. Tal fato não ocorreu porque parte relevante das receitas foram informadas à Administração Tributária.

56. Em relação a infração identificada a partir dos depósitos bancários, assistiria razão a autoridade julgadora de primeiro grau, caso restasse evidenciado que houve dolo pela supressão relevante das movimentações financeiras quando comparada com as receitas informadas, ainda que apenas em DIPJ, ou que ficasse demonstrada um padrão de comportamento destinado a ocultar determinadas movimentações bancárias.

57. Parte relevante da receita do bruta, que serviu de base de cálculo do lançamento, era conhecida do Fisco a partir de ação do próprio sujeito passivo quando este apresentou a DIPJ original, esse fato é caracterizador de que não houve uma ação dolosa, prévia e coerente para impedir que o Fisco tivesse conhecimento de que os valores declarados em DCTF eram substancialmente inferiores ao devido.

58. No caso persente, a omissão apurada com base em depósitos bancários representa 12% da receita informada ao Fisco na DIPJ.

59. A Recorrente cometeu uma série de erros e agiu com ausência de diligência ao não proceder a contabilização da movimentação financeira, todavia esse fato foi motivo determinante e justificado para o arbitramento do lucro, mas não suficiente para caracterizar o dolo e a subsunção à hipótese do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964.

60. Por todo o exposto, deve ser afastada a qualificação da multa.

e) *Decadência*

61. Em que pese a matéria decadência ser normalmente prejudicial ao mérito, a questão sobre a multa qualificada, onde foi analisada a existência de dolo na conduta da Recorrente, produz efeito na conclusão sobre o tema, razão pela qual o assunto será tratado neste momento.

62. A Recorrente com base na expectativa de que não seja mantida a qualificação da multa alega que os débitos relativos aos 1º e 2º trimestres de 2009 estariam fulminados pela decadência, com base no art. 150, § 4º, do CTN, consoante interpretação do Superior Tribunal de Justiça, materializado no Agravo Regimental no REsp nº 1172.391/RS.

63. O STJ, apreciando o Recurso Especial nº 973.733/SC, ao qual foi atribuído efeito de recurso repetitivo, art. 543, “c”, do então Código de Processo Civil, pacificou a questão com a

seguinte decisão:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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", 3^a 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 imponível, 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", 3^a ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10^a ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3^a ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

64. Nessa mesma linha, o CARF já firmou entendimento de que o art. 173, I, do CTN, se aplica aos casos de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, conforme Súmula CARF nº 72:

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

65. Como abordado no tópico específico sobre a qualificação da multa, no presente caso não restou evidenciada caracterização da conduta de fraude ou sonegação, por essa razão, impõe-se aplicar a regra do art. 150, § 4º, do CTN, isto é, com o início da contagem do prazo decadencial de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador.

66. O sujeito passivo foi cientificado do lançamento em 22.08.2014 (fls. 157/158), assim as exigências relativas os fatos geradores do IRPJ e da CSLL relativos ao 1º e 2º trimestres de 2009 e aquelas relativas ao PIS e à Cofins relativas aos meses de janeiro a julho de 2009 estavam decaídos no momento da perfectibilização do lançamento, razão pela qual devem ser canceladas com base no art. 150, § 4º, do CTN.

f) Juros de mora sobre multa de ofício

67. Por fim, a Recorrente contesta a aplicação dos juros de mora sobre a multa de ofício.

68. A incidência dos juros sobre a multa de ofício decorre de disposição expressa de lei, conforme art. 43 e art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente. Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

[...]

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

69. A matéria restou pacificada no contencioso administrativo com a edição da Súmula CARF nº 108, que possui a seguinte redação:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

g) Tributação Reflexa. CSLL. PIS. COFINS.

70. O decidido quanto ao lançamento principal do IRPJ no presente voto se aplica, naquilo em que for cabível, aos lançamentos decorrentes da Contribuição Social sobre o Lucro

Líquido (CSLL), da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

Conclusão

71. Por todo o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário do sujeito passivo para afastar a imposição da multa qualificada e por cancelar as exigências do IRPJ e da CSLL relativos ao 1º e 2º trimestres de 2009 e aquelas relativas ao PIS e à Cofins relativas aos meses de janeiro a julho de 2009 em razão da decadência, conforme art. 150, § 4º, do CTN.

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins