



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10315.720697/2013-71
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-002.178 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de maio de 2016
Matéria LUCRO ARBITRADO
Recorrente MAÉSIO CÂNDIDO VIEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS 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, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre. (STJ - Primeira Seção de Julgamento, Resp 973.733/SC, Relator Ministro Luiz Fux, julgado em 12/08/2009, DJ 18/09/2009).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

LUCRO ARBITRADO. AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS DA ESCRITURAÇÃO.

Correta a apuração do resultado por arbitramento quanto o sujeito passivo não apresenta os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ainda que reiteradamente intimado a fazê-lo.

LUCRO ARBITRADO. MULTA AGRAVADA. DESCABIMENTO.

A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros. (Súmula CARF nº 96).

MULTA QUALIFICADA. USO DE INTERPOSTAS PESSOAS. INAPLICABILIDADE.

É incabível a multa qualificada quando não demonstrada a utilização de interpostas pessoas, fato esse utilizado como motivação para a penalidade. Ademais, mesmo que o fato tivesse ocorrido, a exasperação não se justificaria no presente caso pela inexistência de vínculo como o fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos reconhecer a decadência para os fatos geradores ocorridos até o 2º trimestre de 2008, inclusive (em relação ao IRPJ e CSLL) e para os fatos geradores ocorridos até 30/06/2008, inclusive (em relação ao PIS e à Cofins); e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa ao percentual de 75%. Declarou- se suspeito o Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar.

Leonardo de Andrade Couto – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Gilberto Baptista, Roberto Silva Junior, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Trata o presente de Autos de Infração para cobrança do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins referentes aos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008, no valor total de R\$ 140.900.637,32, aí incluídos multa de ofício e juros de mora.

Em função do sujeito passivo não ter apresentado os documentos que lastreavam os lançamentos contábeis de sua escrituração, que continham informações fora do padrão e sem consistência, a Fiscalização apurou o resultado mediante arbitramento do lucro utilizando com base de cálculo a receita informada na DIPJ.

A multa de ofício foi agravada pelo não atendimento às intimações para apresentação de livros e documentos; e também foi qualificada por dois motivos: a conduta reiterada de não apresentar a documentação solicitada, ocultando o fato gerador da obrigação tributária, e a utilização de interpostas pessoas em outras empresas do mesmo grupo econômico, com montagem de um esquema fraudulento do qual a autuada se beneficiou.

A fiscalização defende a inoccorrência da decadência, tendo em vista que de acordo com entendimento do STJ, o prazo decadencial é interrompido por qualquer medida preparatória necessária ao lançamento, como ocorreu no presente caso.

Em impugnação, a autuada menciona a existência de hiatos no procedimento fiscal que restabeleceriam a espontaneidade de que trata o art. 138, do CTN.

Afirma que não se justificaria o arbitramento do lucro, tendo em vista que forneceu todos os documentos requeridos, o que foi reconhecido pela Fiscalização que lavrou Termo de Devolução de Documentos.

Defende que as empresas do grupo estavam em nome de parentes, o que é normal, não havendo que se falar em “laranjas”. Sustenta ainda não ter sido identificado com precisão qual o esquema fraudulento aduzido pelo Fisco.

Argúi a ocorrência da decadência e afirma que não se justificaria a imputação da multa qualificada.

O Órgão julgador de primeira instancia prolatou o Acórdão 02-51.268 considerando improcedente a impugnação e mantendo integralmente o crédito tributário .

Devidamente cientificado, o sujeito passivo recorre a este Colegiado ratificando em essência as razões expeditas na peça impugnatória.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo de Andrade Couto

O recurso é tempestivo e foi interposto por signatário devidamente legitimado motivo pelo qual dele conheço.

Rejeita-se de imediato a arguição de nulidade da decisão recorrida ao não acatar o suposto término da ação fiscal por decurso de prazo. Como bem colocado pelo acórdão hostilizado falta de continuidade do procedimento fiscal não produz nenhum outro efeito além de restituir a espontaneidade.

O sujeito passivo poderia ter se beneficiado do período em que usufruiu dessa espontaneidade para suprir qualquer pendência que lhe tivesse sido imputada sem ônus inerente ao procedimento de ofício..

A arguição de decadência será analisada em momento posterior, conforme a multa qualificada seja ou não mantida.

No mérito, a peça recursal questiona a apuração do resultado por arbitramento, pois teria apresentado todos os documentos solicitados o que inclusive foi expressamente reconhecido pela Fiscalização que, no Termo de Encerramento, afirmou estar devolvendo toda a documentação que havia sido disponibilizada ao Fisco.

De imediato, registre-se que a devolução de documentos, nos termos em que se manifestou a autoridade lançadora, tem caráter genérico referindo-se a qualquer elemento documental fornecido pela interessada e não significa necessariamente que tenha sido disponibilizado todo o requerido, e nem que tenha sido fornecido o necessário para demonstrar a escrituração dentro das normas fiscais e comerciais.

O Termo de Verificação registra o não atendimento das intimações para apresentar elementos que justificassem os lançamentos contábeis efetuados, lançamento esses que foram expressamente contestados pela autoridade lançadora como fora do padrão ou em desacordo com as regras contábeis. Isso após o deferimento de sucessivos pedidos de adiamento. A falta da documentação comprobatória desqualificou os registros contábeis da empresa e implicou no arbitramento.

Assim, nesse ponto entendo como correto o procedimento fiscal.

No que se refere à multa agravada, entendo que o arbitramento supriu a ausência das informações requeridas, não se justificando a penalização. Esse é o entendimento consolidado nesta Corte nos termos da Súmula CARF nº 96 de Enunciado:

A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

A multa qualificada foi aplicada por dois motivos principais. Em função da conduta reiterada de não atender às intimações e pela utilização de interpostas pessoas.

O não atendimento às intimações implicou no arbitramento e no agravamento da multa, matéria supra analisada, não representando conduta fraudulenta a justificar a qualificação.

Em relação à utilização de interpostas pessoas, a autuada é empresa individual e o sócio é exatamente a pessoa aquele que atua na administração. Melhor dizendo, no entender do Fisco teriam sido utilizados interpostas pessoas na administração de outras empresas do mesmo grupo econômico criando-se um esquema fraudulento do qual a interessada foi beneficiária.

Não há descrição precisa nem elementos de prova no Termo de Verificação que indiquem com precisão a natureza de tal esquema fraudulento. A Fiscalização chega a afirmar que: *“A figura do “laranja” per si é motivo para a representação penal, pois sempre representa sonegação fiscal entre outros ilícitos...”*

Nessa linha, o entendimento do Fisco caminha por entender pela ocorrência da conduta fraudulenta quando utilizada interposta pessoa, independentemente da irregularidade apurada.

Não posso concordar com tal posicionamento.

Ratificando que não foi perfeitamente identificado o suposto esquema fraudulento do qual a recorrente teria se beneficiado, mesmo que, por hipótese, for demonstrada a utilização de interpostas pessoas, ainda assim a qualificação da multa não se justificaria. Para tal, deveria ser comprovada a vinculação direta com alguma das disposições contidas nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64.

A utilização do laranja, em geral, visa disfarçar a responsabilidade dos verdadeiros gestores da empresa frente aos atos por eles praticados. O impacto dessa conduta certamente ocorrerá na fase de execução desta ou de qualquer outra decisão, tanto administrativa como judicial, desfavorável à empresa.

Mas, quanto aos dispositivos da Lei nº 4.502/64 supra mencionados, não ficou demonstrado de que forma a conduta teria impedido ou retardado a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou ainda seu conhecimento pela autoridade tributária.

É ilustrativo quanto a esse ponto o fato de a autuação ter se valido exclusivamente das informações contidas na DIPJ, ou, seja, receitas declaradas pela pessoa jurídica. Assim, a suposta utilização de interpostas pessoas teria motivado o entendimento pela existência de conduta dolosa numa situação em que sequer foi apurada omissão de receita.

No Acórdão 103-22.706, proferido na antiga 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, com voto condutor de lavra do ilustre Conselheiro FLÁVIO FRANCO CORREA, a questão foi analisada com precisão:

....Assim, não há relação de causa e efeito, pois a conduta dolosa prevista nos tipos dos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964, só é juridicamente relevante quando provoca alteração do resultado, a teor do artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996. Sim, é preciso compreender que a norma freqüentemente não está toda ela contida numa única lei. É o que se vê, no presente exame, pois o preceito primário, que prevê a conduta proibida, reside nos artigos aludidos da Lei nº 4.502, de 1964, **mas a punição do agente requer a produção de um resultado juridicamente**

desvalorado, que é a supressão ou a redução do tributo, consoante a redação do preceito secundário, inscrito no artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996.....

Sendo assim, divirjo do entendimento da autoridade lançadora e da decisão recorrida no que se refere à ocorrência do dolo e manifesto-me pela exclusão da multa qualificada.

Cabe então a análise da arguição de decadência.

Como regra geral o prazo decadencial foi definido no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(.....)

Por outro lado, dentre as modalidades de lançamento definidas pelo CTN, o art. 150 trata do lançamento por homologação. Nesse caso, o § 4º do dispositivo estabeleceu regra específica para a decadência:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(.....)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação

Hodiernamente, a grande maioria dos tributos submete-se ao lançamento por homologação. Assim, circunstancialmente, aquilo que representava uma regra específica tornou-se norma geral para efeitos de contagem do prazo decadencial.

Sob essa ótica, na inexistência de dolo fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial para os impostos e contribuições sujeitos ao lançamento por homologação deve ocorrer sob as regras do parágrafo 4º, do art. 150, do CTN, implicando em considerar como termo inicial de contagem do prazo a data do fato gerador.

Entretanto, não se pode ignorar que o STJ consolidou entendimento em caráter definitivo (art. 543-C, do CPC) no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, a questão do pagamento é relevante para definição do prazo (Resp 973733/SC, 1ª Seção, Dje 18/09/2009, Ministro Luiz Fux):

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 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", 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 contagem do prazo decadencial com base no inciso I, do Art. 173, do CTN deve ter como termo inicial o primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No presente caso, pela documentação constante dos autos verifica-se que em relação ao período objeto da ação fiscal foram realizados pagamentos do IRPJ e da CSLL apenas para o 1º e 2º trimestres de 2008. Para o PIS e a Cofins estão indicados pagamentos exclusivamente nos meses de maio a dezembro de 2008. Com ciência da autuação em **11/07/2013**, tem-se:

- Com aplicação da regra decadencial do § 4º, do art. 150, do CTN aos fatos geradores supra mencionados, **foram atingidos pela caducidade os dois primeiros trimestres de 2008 (no caso do IRPJ e da CSLL) e os meses de maio e junho de 2008 (para o PIS e a Cofins); e:**

- Com aplicação da regra decadencial do inciso I, do art. 173, do CTN aos demais períodos, foram atingidos pela caducidade **os quatro trimestres de 2006 e o 1º, 2º e 3º trimestres de 2007 (no caso do IRPJ e da CSLL); e para o PIS e a Cofins todo o ano-calendário de 2006 e os meses de janeiro a novembro de 2007.**

Remanescem na exigência:

- No caso do IRPJ e da CSLL: 4º trimestre de 2007; 3 e 4º trimestres de 2008;
e:

- No caso do PIS e da Cofins os meses de dezembro/2007, janeiro a abril de 2008 e julho a dezembro de 2008.

Em resumo do meu voto, manifesto-me pelo provimento parcial do recurso voluntário nos seguintes termos, registrando que pela relação de causa e efeito o entendimento do mérito aqui esposado aplica-se também à CSLL, PIS e Cofins.

- Acolher a decadência do IRPJ e da CSLL para todos os trimestres do ano-calendário de 2006; 1º, 2º e 3º trimestres de 2007; 1º e 2º trimestres de 2008;

- Acolher a decadência do PIS e da Cofins para todos os meses do ano-calendário de 2006; janeiro a novembro de 2007; maio e junho de 2008; e:

- Cancelar a qualificação e a agravamento da multa de ofício, reduzindo o percentual aplicado a 75%.

Leonardo de Andrade Couto - Relator

Processo nº 10315.720697/2013-71
Acórdão n.º **1402-002.178**

S1-C4T2
Fl. 1.242

CÓPIA