



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

Processo nº 10803.720147/2012-70
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1402-002.533 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de maio de 2017
Matéria DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EUROFARMA LABORATÓRIOS S. A.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: **2006**

AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE PRESUNÇÃO. DECADÊNCIA. PAGAMENTO ANTECIPADO. INCIDÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

A acusação fiscal de práticas dolosas, fraudulentas ou simuladas pelo contribuinte demanda demonstração clara e específica de sua ocorrência, bem como conjunto probatório correspondente, não podendo ser tais ilícitos presumidos.

Quando se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação, se ausente a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação e o contribuinte realiza o respectivo pagamento antecipado, a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regida pelo artigo 150, § 4º, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)
Caio Cesar Nader Quintella - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Ofício expressamente interposto contra v. Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Rio de Janeiro I/RJ (fls. 405 a 420) que deu provimento integral à Impugnação apresentada, cancelando as Autuações sofridas pela Recorrida (fls. 02 a 35), em face do reconhecimento da decadência dos débitos lá exprimidos.

No presente processo são exigidos do Contribuinte créditos de IRPJ, CSLL e IRRF, com base na verificação de *pagamentos sem causa* para terceiros. Confira-se os termos do TVF (fls. 30 a 33):

*001 CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS
PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS -
CAUSA NÃO COMPROVADA*

Valores pagos à empresa EXPERTISE COMUNICAÇÃO TOTAL S/C LTDA., apurados com base em Notas Fiscais, conforme Termo de Verificação Fiscal e seu Anexo I, contratualmente destinados à aquisição de cartões que deveriam ser utilizados para pagamentos de prêmios a beneficiários que deveriam ser indicados pelo contribuinte, sem comprovação da causa dos pagamentos e sem identificação dos beneficiários.

(...)

*002 CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS
DESPESAS INDEDUDÍVEIS - FALTA DE COMPROVAÇÃO
DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS*

Valores pagos à empresa EXPERTISE COMUNICAÇÃO TOTAL S/C LTDA., sem comprovação da efetiva prestação dos serviços, apurados com base em Notas Fiscais de prestação de serviços, conforme Termo de Verificação Fiscal e seu Anexo I, que fazem parte integrante do presente Auto de Infração.

(...)

*001 - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - APURAÇÃO
REFLEXA PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO
IDENTIFICADOS - PAGAMENTOS SEM CAUSA*

Valores pagos à empresa EXPERTISE COMUNICAÇÃO TOTAL S/C LTDA., apurados com base em Notas Fiscais, conforme Termo de Verificação Fiscal e seu Anexo I, contratualmente destinados à aquisição de cartões que deveriam ser utilizados para pagamentos de prêmios a beneficiários que deveriam ser

indicados pelo contribuinte, sem comprovação da causa dos pagamentos e sem identificação dos beneficiários.

A acusação fiscal que sustenta as Autuações se resume à alegação de que a após os trabalhos de fiscalização e emissão e respostas aos Termos de Intimação, *deixando o contribuinte de apresentar livros e documentos solicitados, restam incomprovados (sic) a efetiva prestação de serviços que deveriam ter sido prestados pela EXPERTISE e a causa dos pagamentos a ela efetuados, bem como daqueles que devem ter sido realizados com os cartões que deveriam ter sido adquiridos com os valores indicados nas notas fiscais como “NÃO TRIBUTADOS”*, elementos indispensáveis à caracterização da necessidade dos dispêndios à atividade da pessoa jurídica e à manutenção da fonte produtora. Pelo mesmo fato, não identificados os beneficiários dos pagamentos que teriam sido efetuados por meio dos referidos cartões.

Do exposto, na forma do que dispõe os Artigos 299 e 674, caput, e § §, do Decreto n.º 3.000/99 - RIR/99, impõe-se a glosa do valor total das notas fiscais na apuração do lucro líquido e da base de cálculo da CSLL, e a incidência do Imposto sobre a Renda na Fonte sobre os valores discriminados nas notas fiscais como “NÃO TRIBUTADOS ISS”, devidamente reajustados nas importâncias relacionadas no demonstrativo denominado Anexo I.

Com o procedimento adotado, o contribuinte fez ocultar a causa e os beneficiários destes pagamentos, caracterizando, assim, a hipótese de incidência da multa prevista no inciso II do Artigo 957 do Decreto n.º 3.000/99 - RIR.

Notificada dos lançamentos, a ora Recorrida ofereceu Impugnação (fls. 547 a 595), alegando, em suma, a ocorrência da decadência total das Autuações, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, vez que não teria sido demonstrada ocorrência de dolo, fraude ou simulação, bem como sendo certo o pagamento parcial do IRPJ e da CSLL devida. No mérito, alega que a constatação da infração baseou-se apenas na impossibilidade da ora Recorrida apresentar documentos e registros daquelas operações, que justificou na oportunidade das Intimações ter decorrido o prazo de guarda de documentos.

Em relação ao IRRF, alega a contrariedade da acusação, vez que efetivamente fora identificado o beneficiário dos pagamentos (empresa EXPERTISE) e também, uma vez encerrado o ano-calendário em que deveria ter havido a retenção, seria cabível à Fonte Pagadora apenas a imposição de multa.

Também alega a qualificação indevida da pena em 150%, não havendo prova de conduta fraudulenta ou dolosa, apontando para a sofrível fundamentação do lançamento.

Confira-se a esquematização das alegações do Contribuinte, procedida pela D. Instância *a quo* (fls. 415 e 416):

Decadência do direito de lançar

Os tributos objeto da presente autuação estão sujeitos a lançamento por homologação. Nesta modalidade de lançamento, a autoridade fiscal tem 05 (cinco) anos para constituir o crédito tributário. Esgotado este prazo, sem que a Fazenda tenha se pronunciado, considera-se tacitamente homologado o lançamento (art. 150, § 4º, do CTN).

Considerando- se que os fatos geradores aqui examinados ocorreram no ano-calendário de 2006, é forçoso concluir que, em 21/12/2012, data da ciência do lançamento, a Fazenda já havia decaído do direito de constituir o crédito tributário.

A aplicação do art. 173, inciso I, do CTN ao caso presente é descabida. Em primeiro lugar, porque não ficou demonstrada qualquer conduta fraudulenta por parte da Impugnante. E em segundo lugar, porque a eventual inexistência do pagamento antecipado não desvirtua a natureza homologatória do lançamento – o que se homologa, em verdade, é a atividade exercida pelo sujeito passivo, da qual pode resultar ou não tributo a pagar.

Improcedência dos lançamentos relativos ao IRPJ e à CSLL

O fato de a Impugnante não haver relacionado as pessoas que usufruíram do então chamado “cartão benefício” não justifica a glosa das despesas.

Por se tratar de documentos referentes ao ano- calendário de 2006, é preciso lembrar que, no momento da intimação fiscal, a empresa já não estava obrigada a conservá-los em seu poder – vide art. 195, parágrafo único, do CTN; e art. 37 da Lei nº 9.430/1996.

O art. 299, § 3º, do RIR/99, por outro lado, reconhece que as gratificações pagas aos empregados são despesas operacionais dedutíveis. A falta de identificação dos beneficiários dos pagamentos poderia acarretar, quando muito, a tributação exclusiva do imposto de renda na fonte, à alíquota de 35%, mas não a glosa das despesas correspondentes.

Seja como for, considerando-se que o fundamento da autuação foi, apenas e tão somente, a falta de identificação dos beneficiários dos pagamentos, e levando-se em conta que tal comprovação só não foi feita no curso da ação fiscal por se tratar de documentos de difícil localização, a Impugnante protesta, desde já, pela juntada dos documentos comprobatórios a posteriori.

Improcedência do lançamento relativo ao IRRF

A Fiscalização entendeu por bem exigir da Impugnante imposto de renda retido na fonte sobre pagamentos realizados a beneficiários não identificados. A autoridade fiscal esqueceu-se, porém, de que, encerrado o ano-calendário, a obrigação de reter o imposto deixa de ser da fonte pagadora e passa a ser do contribuinte que auferiu o rendimento.

Sendo assim, o máximo que se poderia exigir da Impugnante, no caso presente, seriam, em tese, a multa pela falta de retenção e os juros referentes ao período compreendido entre o vencimento da obrigação e o término do ano-calendário.

De qualquer modo, a premissa da autuação é contraditória em si mesma. Se a exigência fiscal baseou-se em pagamentos efetuados à empresa EXPERTISE, resta totalmente comprovada a identificação do beneficiário.

Diante de tais circunstâncias, afasta-se, de plano, a aplicação do art. 674 do RIR/99, que trata de retenção exclusiva na fonte à alíquota de 35%. Por se tratar de pagamentos realizados de pessoa jurídica para pessoa jurídica, não caberia exigir nenhum imposto na fonte, a menos que a Fiscalização identificasse serviços sujeitos à retenção de 1% ou 1,5%.

E nem se alegue que a empresa EXPERTISE era uma espécie de “testadeferro” dos verdadeiros beneficiários dos pagamentos. Para começar, nenhuma fraude foi comprovada pela Fiscalização. Além do mais, se os pagamentos foram realizados em favor de terceiros, e se a Fiscalização teve acesso à relação dos beneficiários, então os rendimentos deveriam ter sido tributados nos próprios beneficiários, à alíquota de 27,5%.

Improcedência da multa de ofício de 150%

A aplicação da multa de ofício de 150%, no caso em questão, é desprovida de fundamentação jurídica.

O art. 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/1996 – dispositivo citado na autuação – não prevê multa de 150%, mas sim de 50%, sobre o valor do tributo.

Não bastasse o erro de capitulação legal, a multa de 150% deve ser cancelada também pelo seu caráter confiscatório.

Na eventualidade de ser considerada válida a aplicação da referida multa, o percentual máximo admissível seria de 75%. A majoração para 150% só caberia em caso de dolo, fraude ou simulação.

Ocorre que a Impugnante não esteve envolvida em qualquer investigação de fraude ou simulação, não havendo prova de que tenha participado de qualquer organização criminoso ou mesmo contribuído para a prática de qualquer ilícito penal.

A simples conduta de deixar de recolher tributos (hipótese aqui figurada, para efeito de argumentação) não configura fraude.

Também não nenhuma prova que vincule a empresa EXPERTISE à organização criminosa investigada pela “Operação Aquarela” ou que demonstre qualquer ligação da Impugnante com esta organização.

Afirma a autoridade fiscal que, a partir de uma investigação iniciada pelo Ministério Público do Distrito Federal e Territórios - MPDFT, foram identificados indícios de um suposto esquema fraudulento, que tinha por objetivo oferecer serviços voltados para a implementação de campanhas de incentivo, resultando em mecanismos de pagamentos de prêmios a pessoas indicadas por seus clientes, mediante distribuição de cartões com respectivos créditos, possibilitando ao usuário sacar em espécie o que lhe fora atribuído.

Cumpré registrar, todavia, que a empresa EXPERTISE nunca figurou como investigada do referido esquema. Ainda assim, a Fiscalização lavrou o presente auto de infração, baseando-se na presunção de existência de um esquema fraudulento de sonegação fiscal entre a Impugnante e a mencionada EXPERTISE. Trata-se de presunção de presunção, indício de indício, algo que viola qualquer dispositivo legal vigente e admitido em direito.

Com efeito: – ao aplicador do direito não é dado presumir ilícitos no caso concreto. Para fins de aplicação de sanções ao contribuinte, o direito tributário penal exige que o fato seja inequívoco Tal conclusão decorre da leitura conjunta dos incisos II e XXXIX do art. 5º da Constituição Federal.

Processada sua Defesa, os autos foram encaminhados para a DRJ do Rio de Janeiro I, que entendeu pela determinação de Diligência, considerando a referência feita no Termo de Verificação ao procedimento fiscal que teria sido realizado junto à empresa EXPERTISE COMUNICAÇÃO TOTAL S/C LTDA, e levando em conta, ainda, a menção feita pela impugnante à existência de uma suposta “Operação Aquarela” (fls. 416).

Assim, foi proferida a Resolução nº 12000.258 (fls. 392 a 397), determinado que o Auditor Fiscal atuante: a) esclarecesse se a ação fiscal levada a efeito contra a referida empresa EXPERTISE comprovou algum vínculo da Interessada com esquemas fraudulentos porventura investigados na mencionada “Operação Aquarela”; e b) fizesse juntar aos autos, segundo seu prudente juízo, os documentos comprobatórios de tal vinculação, caso existente.

Em resposta à determinação da DRJ, foram feitos os seguintes esclarecimentos em Relatório (fls. 401 e 402):

Em conformidade com a Resolução n° 12000.258,

de 21/08/2013, da 15ª Turma da DRJ/RJO - Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ, através do presente Termo informamos que:

1.1 Não há vinculação direta entre a Operação Aquarela e o autuado.

1.2 Tal operação foi desenvolvida junto a outro contribuinte vinculado à EXPERTISE COMUNICAÇÃO TOTAL S/C LTDA em razão dos titulares do seu capital social.

1.3 A empresa foco da Operação Aquarela não era a única empresa a prestar tais serviços.

1.4 A EXPERTISE prestava os mesmos serviços, com o mesmo modus operandi: oferecer serviços voltados à implementação de campanhas de incentivo, que resultavam em pagamento de prêmios a pessoas indicadas por seus clientes, através da distribuição de cartões carregados com os respectivos créditos, possibilitando a esses beneficiários sacar em espécie o montante que lhe fora atribuído.

1.5 A empresa foco da operação e a EXPERTISE possuíam clientes em comum.

1.6 Assim, tanto a EXPERTISE como a empresa foco da Operação Aquarela operavam de maneira fraudulenta, já que a fraude se deu nas operações propriamente ditas e não necessariamente no âmbito da Operação Aquarela.

1.7 Tais fatos aliados a acontecimentos internos na RFB, notadamente o envolvimento de auditor fiscal nas investigações da Operação Aquarela demandaram a instauração de procedimentos fiscais junto à EXPERTISE e seus clientes, dentre os quais o sujeito passivo em epígrafe, tomador dos serviços.

1.8 Assim, embora o autuado não esteja diretamente envolvido na Operação Aquarela, ele, juntamente com outros contribuintes, participava do amplo esquema fraudulento que causou enormes prejuízos ao erário público.

Em razão da não constatação de fatos novos, e tendo em vista que os presentes esclarecimentos são do conhecimento do contribuinte, por constarem nos relatórios dos autos de infração, não é necessário dar-lhe ciência do presente termo.

Após o retorno de diligência, a DRJ *a quo* proferiu o v. Acórdão, ora recorrido, dando provimento à preliminar arguida, entendendo ser improcedente o lançamento procedido diante da ocorrência da decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Confira-se a ementa daquele Julgado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

DECADÊNCIA.

A decadência do direito de constituir o crédito tributário é regida pelo artigo 150, § 4º, do CTN, quando se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação e o contribuinte realiza o respectivo pagamento antecipado, sem que fique comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Houve a expressa interposição de Recurso de Ofício pela DRJ do Rio de Janeiro I, diante do valor do crédito exonerado.

Não houve a apresentação de razões por parte da Fazenda Nacional.

Na sequência, os autos foram encaminhados para o I. Conselheiro Paulo Roberto Cortez, que os devolveu em face da extinção de seu mandato (fls. 425).

Corretamente efetuado novo sorteio no âmbito desse 2ª Turma Ordinária, os autos seguiram para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella - Relator

O Recurso Ofício atente aos requisitos e hipóteses normativas de sua interposição. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

A matéria em tela é exclusivamente de Direito, resumindo-se à verificação da incidência do art. 150, § 4º, do CTN para o cômputo da decadência do crédito tributário sob análise, diante da constatação de pagamento antecipado do Contribuinte e da ausência de demonstração e prova da ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Claramente, se observa do brevíssimo TVF de 4 folhas (fls. 30 a 33) que, efetivamente, não houve qualquer abordagem específica ou comprovação da ocorrência de postura dolosa, fraude ou simulação na conduta Recorrida em relação aos fatos que deram origem da presente exação.

Inclusive, tal matéria é apenas abordada *transversalmente* no caso, quando da aplicação da multa qualificada.

Contudo, até essa fundamentação para a penalidade é diminuta, superficial e *objetiva*. Confira-se:

No entanto, deixando o contribuinte de apresentar livros e documentos solicitados, restam incomprovados a efetiva prestação de serviços que deveriam ter sido prestados pela EXPERTISE e a causa dos pagamentos a ela efetuados, bem como daqueles que devem ter sido realizados com os cartões que deveriam ter sido adquiridos com os valores indicados nas notas fiscais como “NÃO TRIBUTADOS”, elementos indispensáveis à caracterização da necessidade dos dispêndios à atividade da pessoa jurídica e à manutenção da fonte produtora.

Pelo mesmo fato, não identificados os beneficiários dos pagamentos que teriam sido efetuados por meio dos referidos cartões.

Do exposto, na forma do que dispõe os Artigos 299 e 674, caput, e § §, do Decreto n.º 3.000/99 - RIR/99, impõe-se a glosa do

valor total das notas fiscais na apuração do lucro líquido e da base de cálculo da CSLL, e a incidência do Imposto sobre a Renda na Fonte sobre os valores discriminados nas notas fiscais como “NÃO TRIBUTADOS ISS”, devidamente reajustados nas importâncias relacionadas no demonstrativo denominado Anexo I.

Com o procedimento adotado, o contribuinte fez ocultar a causa e os beneficiários destes pagamentos, caracterizando, assim, a hipótese de incidência da multa prevista no inciso II do Artigo 957 do Decreto nº 3.000/99 - RIR.

Caracterizando o exposto, em tese, crime contra a ordem tributária, nos termos da Lei nº 8.137/90 e em cumprimento ao disposto no art. 1º, inciso I, do Decreto nº 2.730/98 e art. 1º da Portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010, alterada pela Portaria RFB nº 3.182/2011, será formalizada Representação Fiscal para Fins Penais. (destacamos - fls. 33).

Como se observa, em meia lauda de argumentos no TVF, a D. Autoridade Fiscal fundamentou na ausência de apresentação de livros e documentos, não só a falta de comprovação da efetiva prestação de serviços e a identificação dos beneficiários de pagamentos, mas também a ocorrência de fraude e a caracterização de crime contra a ordem tributária.

Primeiramente, a constatação de condutas dolosas, fraudulentas e simuladas do contribuinte, capazes de dar ensejo à aplicação de multa qualificada, ao cômputo do prazo decadência pelo art. 173, inciso I, do CTN e à caracterização de crimes, demandam a demonstração específica da sua efetiva ocorrência, bem como conjunto probatório correspondente.

Não podem ser simplesmente *presumidos* tais ilícitos, **exclusivamente** em face da não entrega de documentos - que até fora justificada.

Ora, o Contribuinte, desde a resposta da intimação para a apresentação de tal documentação (*vide* fls. 73 a 99), trouxe justificativa plausível (o que, todavia, não confunde com procedente) para não ter localizado os itens solicitados, alegando que a obrigação da guarda de documentos está limitada ao prazo decadencial dos tributos, como se extrairia do art. 195 do CTN e do art. 37 da Lei nº 9.430/96, tendo sido estes requeridos pela Fiscalização após 5 anos da ocorrência dos fatos geradores lá expressidos.

Independente da procedência ou não de tal argumento, é fato que tal resposta foi apenas mencionada no relato factual do TVF, não sendo combatido ou expressamente afastado pela Fiscalização, que - repita-se - valeu-se da ausência de entrega deste para sustentar todo o lançamento e penalidades.

Em acréscimo, quanto à adoção de *presunções* e *ilações* incabíveis para o lançamento, o Relatório de Diligência (fls. 401 e 402) ilustra que as acusações fiscais em face do Contribuinte se basearam no fato de que a sua companhia fornecedora (EXPERTISE), apesar de não envolvida na "Operação Aquarela", tinha clientes em comum com a *empresa foco* daquela Ação, o que - aliado a *acontecimentos internos na RFB, notadamente o envolvimento de auditor fiscal nas investigações da Operação Aquarela* - bastou para se afirmar que a empresa EXPERTISE operava de maneira fraudulenta e, por sua vez, a Recorrida participava de esquema fraudulento:

1.5 A empresa foco da operação e a EXPERTISE possuíam clientes em comum.

1.6 Assim, tanto a EXPERTISE como a empresa foco da Operação Aquarela operavam de maneira fraudulenta, já que a fraude se deu nas operações propriamente ditas e não necessariamente no âmbito da Operação Aquarela.

1.7 Tais fatos aliados a acontecimentos internos na RFB, notadamente o envolvimento de auditor fiscal nas investigações da Operação Aquarela demandaram a instauração de procedimentos fiscais junto à EXPERTISE e seus clientes, dentre os quais o sujeito passivo em epígrafe, tomador dos serviços.

1.8 Assim, embora o autuado não esteja diretamente envolvido na Operação Aquarela, ele, juntamente com outros contribuintes, participava do amplo esquema fraudulento que causou enormes prejuízos ao erário público. (fls. 402)

Como se observa, é absolutamente temerária e improcedente a maneira como se atribuiu envolvimento à Recorrida e se *presumiu* a natureza das infrações cometidas.

Ainda, a exemplo da infração de *omissão de receitas*, tratada na Súmula CARF nº 14¹, a mera verificação da *falta de comprovação* da efetiva ocorrência de despesas e de pagamentos, principalmente quando exclusivamente arrimada na falta de apresentação de documentos e livros justificada, *per si*, não constitui os ilícitos mencionados no art. 173 do CTN.

¹ Súmula CARF nº 14: 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.

Posto isso, assim como concluído no v. Acórdão, não há elementos nos autos que justifiquem a adoção do art. 173, inciso I, do CTN como método de contagem de prazo decadencial, tendo em vista também que é incontroverso que naquele ano-calendário de 2006 houve recolhimentos dos tributos sob exigência, havendo prova disso nos autos (fls. 364 a 387), incidindo, então, a regra do art. 150, § 4º, do CTN.

Tendo em vista que o lançamento apenas ocorreu em 21/12/2012 e a contagem do prazo decadencial iniciou-se 31/12/2006, resta configurada a decadência da exigência tributária em tela. Especificamente em relação ao IRRF, não obstante ser reflexo dessa autuação manifestamente improcedente, os pagamentos que ensejaram sua incidência ocorreram em 16/02/2006 e 11/09/2006, fato este que igualmente comprova a consumação da decadência deste outro crédito.

No mais, reconhece-se a incidência da previsão contida art. 62, alínea "b" e § 2º do RICARF/MF vigente, pela matéria ter sido objeto de julgamento no âmbito do E. STJ, pela sistemática tratada no art. 543-C do Código de Processo Civil de 1973 e, também, para todos os fins e efeitos, adota-se o art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99, pela concordância meritória com o v. Acórdão recorrido, cujas razões de decidir são reproduzidas doravante:

Conforme anteriormente relatado, a Interessada alega que o Fisco já teria decaído do direito de lançar qualquer tributo relativo aos fatos aqui examinados, em virtude do decurso do prazo previsto no art. 150, § 4º, do CTN:

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional)

“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.”

Muito bem. Como é de curial sabença, a regra do art. 150, § 4º, do CTN, aplica-se, exclusivamente, aos lançamentos por homologação (aqueles em que o sujeito passivo antecipa o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa).

Para que a contagem do prazo decadencial se faça de acordo com a referida norma, é preciso, portanto, que se verifiquem duas condições: — a) a existência de um pagamento antecipado (que é, afinal, a atividade que o contribuinte pretende ver homologada); e b) a inexistência de dolo, fraude ou simulação.

Fora daí — vale dizer, nos casos em que não existe pagamento antecipado ou em que fica comprovado o dolo, a fraude ou a simulação —, o prazo decadencial deve ser contado de acordo com a regra geral do art. 173, inciso I, do CTN, começando a fluir no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional)

“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;

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Este, precisamente, o entendimento assentado no Superior Tribunal de Justiça, conforme se extrai do julgado abaixo ementado:

“TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. PAGAMENTO PARCIAL REALIZADO ANTES DE PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE FISCAL. ART. 150, § 4º, DO CTN. INEXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO CONSTATADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO.

1. Discute-se a ocorrência de decadência do direito de o Fisco realizar lançamento de ofício de créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram entre janeiro a novembro de 2001.

2. O Tribunal *a quo* confirmou a sentença de improcedência, por entender que a decadência deve ser regida pelo art. 173, I, do CTN, em razão de o pagamento atribuído ao contribuinte ter ocorrido após o vencimento.

3. De acordo com a jurisprudência consolidada do STJ, a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regida pelo art. 150, § 4º, do CTN, quando se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação e o contribuinte realiza o respectivo pagamento parcial antecipado, sem que se constate a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (REsp 973.733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18.9.2009, submetido ao art. 543C do CPC).

4. A referência ao pagamento antecipado diz respeito à previsão legal do dever de o sujeito passivo antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade fiscal, nos termos do caput do art. 150 do CTN, de modo que o simples fato de a apuração e o pagamento do crédito terem ocorrido após o vencimento do prazo previsto na legislação tributária não desloca o termo inicial da decadência para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado (art. 173, I, do CTN).

5. Vale ressaltar que, não tendo o acórdão recorrido consignado a existência de dolo, fraude ou simulação na conduta do contribuinte que efetuou o pagamento após o vencimento, inexistente, no presente caso, fundamento para afastar a incidência do art. 150, § 4º, do CTN. Em outras palavras, o termo inicial da decadência é o fato gerador.

6. Como os fatos geradores sob análise ocorreram no período de janeiro a novembro de 2001, e o lançamento de ofício foi realizado em dezembro de 2006, após o transcurso do prazo quinquenal, está caracterizada a decadência. 7. Recurso Especial provido.” (grifei)

(Superior Tribunal de Justiça – Segunda Turma – Resp nº 1.344.130AL – Sessão de 18/10/2012 – Rel. Min. Herman Benjamin – DJe de 05/11/2012)

Fixadas estas premissas, vejamos agora se o Fisco decaiu ou não do direito de constituir o crédito tributário aqui lançado.

Começemos pelos Autos de Infração de IRPJ e CSLL. Examinando as informações prestadas na Ficha 01 da DIPJ/2007 (fl. 169), verifico que a Interessada optou, no ano-calendário de 2006, pelo regime do lucro real anual, ficando sujeita, em razão disso, ao recolhimento de estimativas mensais (art. 2º da Lei nº 9.430, de 27/12/1996).

Muito bem. As pesquisas efetuadas junto às bases de dados da Receita Federal revelam que a Interessada recolheu estimativas de IRPJ e CSLL para todos os meses do ano-calendário de 2006 – cfr. Darfs recolhidos com o códigos 2362 e 2484 (fls. 364/387).

No que diz respeito, particularmente, ao IRPJ, as pesquisas apontam ainda que a empresa quitou o saldo a pagar apurado em 31/12/2006 – cfr. Darfs recolhidos com o código 2430 (fls. 388/389).

Confirmada, deste modo, a existência dos pagamentos antecipados de IRPJ e CSLL, reconheço, desde já, a decadência do direito de lançar em relação à Infração 002 – DESPESAS INDEDUTÍVEIS – FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS (multa de 75%).

Com efeito: — considerando- se que, neste item, não houve caracterização de dolo, fraude ou simulação, é seguro afirmar,

com base no art. 150, §, 4º, do CTN, que o prazo decadencial começou a fluir em 01/01/2007 e expirou em 31/12/2011.

Isto posto, passemos a examinar a questão da decadência no que diz respeito à Infração 001 – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS INDEDUTÍVEIS – PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS – CAUSA NÃO COMPROVADA.

Esta infração, como se sabe, ensejou a aplicação de multa de ofício agravada. A Fiscalização afirma, categoricamente, que a Interessada teria participado de um “amplo esquema fraudulento que causou enormes prejuízos ao erário público”.

De acordo com os esclarecimentos prestados pelos Auditores Fiscais autuantes, o modus operandi da fraude consistia no seguinte: — a empresa EXPERTISE oferecia “serviços voltados à implementação de campanhas de incentivo, que resultavam em pagamento de prêmios a pessoas indicadas por seus clientes, através da distribuição de cartões carregados com os respectivos créditos, possibilitando a esses beneficiários sacar em espécie o montante que lhe fora atribuído”.

Ora, em que pese a convicção demonstrada pelas autoridades fiscais lançadoras, não consegui vislumbrar, sinceramente, a partir dos documentos acostados aos autos, nenhuma prova da mencionada fraude.

Onde estaria, afinal, a conduta fraudulenta? No pagamento por um serviço que não foi prestado? No desvio de recursos para beneficiários estranhos à contratante? Até onde pude perceber, o único fato concreto mencionado na peça acusatória para justificar o agravamento da multa foi a falta de apresentação de livros e documentos, por parte da empresa fiscalizada, conduta esta que teria impossibilitado a identificação da causa dos pagamentos e dos seus respectivos beneficiários.

Ora, a fraude, a exemplo do dolo e da simulação, é um defeito do ato jurídico que pressupõe a vontade livre e consciente de praticar a ação ilícita. A falta de apresentação de livros e documentos, por si só, não autoriza ao Fisco presumir conduta dolosa ou fraudulenta, ou mesmo pacto simulatório.

Na falta, pois, de elementos de prova robustos, capazes de caracterizar a fraude cometida pela impugnante, entendo que a contagem do prazo decadencial, no caso da Infração 001, deve seguir a regra do art. 150, §, 4º, do CTN. O que implica dizer que a Fazenda decaiu também do direito de lançar qualquer diferença de tributo relativamente a este item.

Por fim, resta examinar se teria havido decadência no que diz respeito ao Auto de Infração de IRRF.

Para analisar corretamente a questão, é preciso lembrar que o fato gerador do imposto retido na fonte, na hipótese em apreço, ocorre na data de cada pagamento efetuado a beneficiário não identificado ou sem comprovação de causa.

Ora bem, considerando-se que os referidos pagamentos foram feitos entre os dias 16/02/2006 e 11/09/2006, e levando-se em conta que a ciência do lançamento se deu em 21/12/2012, é inevitável concluir que a Fazenda decaiu do direito de lançar o IRRF, quer se aplique a regra do art. 150, § 4º, quer a do art. 173, inciso I, do CTN.

À vista de todo o exposto, DOU PROVIMENTO à impugnação da Interessada, no sentido de ACOLHER a arguição de decadência por ela suscitada. decaiu também do direito de lançar qualquer diferença de tributo relativamente a este item.

Pelo exposto, voto por conhecer e negar provimento ao Recurso de Ofício, mantendo integralmente o v. Acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella